



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10314.721711/2017-98
Recurso De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 3402-007.282 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de janeiro de 2020
Recorrentes AMBEV S.A.
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2012 a 31/08/2012

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

Considerando o ônus da fiscalização, a ausência de base legal ao lançamento e sua metodologia e cálculos estranhos à lei, implicam na 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. 70.235/72 e art. 2º da lei 9.784/99.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso de Ofício e dar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Presidente.

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos - Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos, Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Sabrina Coutinho Barbosa (Suplente convocada) e Rodrigo Mineiro Fernandes (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente a conselheira Thais de Laurentiis Galkowicz. Ausente temporariamente o Conselheiro Márcio Robson Costa (suplente convocado).

Fl. 2 do Acórdão n.º 3402-007.282 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10314.721711/2017-98

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 06-64.435 (e-fls. 342-369), proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba/PR, que por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente a Impugnação, mantendo as exigências de R\$ 4.356.497,45 de PIS não cumulativo e de R\$ 20.838.401,31 de Cofins não cumulativa, além da multa de ofício de 75% e dos juros de mora correspondentes.

A decisão recorrida foi proferida com a seguinte Ementa:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/07/2012 a 31/08/2012

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 implica 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.

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, e alterações.

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

SICOBÉ. 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.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Considerando que o valor exonerado ultrapassa o limite estabelecido pela Portaria MF nº 63, de 09 de fevereiro de 2017 e, por força do art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações introduzidas pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, a DRJ de origem recorreu de ofício a este Tribunal Administrativo.

Por bem reproduzir os fatos ocorridos até aquele momento, transcrevo o relatório da decisão recorrida:

Em decorrência de procedimento de verificação do cumprimento das obrigações fiscais pela contribuinte qualificada, foram lavrados os autos de infração de fls. 168/179, por meio dos quais se exige o recolhimento de R\$ 59.088.163,07 de Cofins não cumulativa e de R\$ 12.433.506,97 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, de fls. 120/167, a autuação, cientificada em 06/07/2017 (fl. 183), 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 07 e 08/2012. 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 04/08/2017, a interessada, por meio de procuradores, ingressou com a impugnação de fls. 187/219, 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 DICON’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 autuante 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 em razão do pagamento antecipado de SICOBE em valor maior do que as contribuições apuradas. 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 apresentados os documentos de fls. 257/277 planilhas que foram anexadas como arquivos não pagináveis conforme termo de fl. 278 e que foram identificadas como “Pautas.xlsx” e “Memória de Calculo PIS COFINS julho.agosto.2012.xlsb”.

Em 11/08/2017 o processo foi encaminhado à DRJ São Paulo (fl. 279).

Posteriormente, em 24/08/2017, conforme definição da Coordenação-Geral de Contencioso Administrativo e Judicial da RFB o processo foi encaminhado para esta DRJ em Curitiba, para julgamento.

Em 19/12/2017, consoante despacho de fls. 282, o processo foi devolvido, em diligência, para a Divisão de Fiscalização da DRF em SP para a juntada de planilhas contendo a relação das notas fiscais emitidas no período.

Intimada, a contribuinte apresentou os documentos de fls. 290/299 e o arquivo não-paginável denominado “Relatório Gerencial 3º Tri – Jul_Ago 2012.xlsb” (consoante Termo de Anexação de Arquivo Não-paginável de fl. 300). Posteriormente, consoante despacho de fl. 301, de 25/06/2018, o processo retornou para julgamento.

Em 17/07/2018, consoante Termo de Solicitação de Juntada de fl. 303, a contribuinte, por intermédio da petição de fl. 307, solicitou a juntada dos documentos de fls. 310/315 e dos arquivos não-pagináveis (anexados conforme termo de fl. 309) denominados: “doc 01 Londrina. xlsx”, “doc 01 Ambev.xlsx” e “doc 01 Cia de Bebidas. xlsx”.

A Contribuinte foi intimada pela via eletrônica em data de 22/10/2018, conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de fls. 377, apresentando o Recurso Voluntário de fls. 380-416 em data de 21/11/2018 (Termo de Análise de Solicitação de Juntada de fls. 379), pelo qual pediu o provimento do recurso para que seja reconhecida a total insubsistência do Auto de Infração, o que fez com os mesmos fundamentos demonstrados em peça de impugnação.

Em síntese, em razões de recurso foram apresentadas com as seguintes matérias:

i) Preliminarmente: Vício na determinação do valor das contribuições exigidas:

✓ *Nulidade do lançamento em razão de erros já reconhecidos pela DRJ que não poderiam ter sido corrigidos;*

- ✓ *Nulidade do lançamento em razão de erros não reconhecidos pela decisão da DRJ.*

ii) Mérito:

- ✓ Não incidência do PIS e da COFINS sobre produtos dados em bonificação;
- ✓ Impossibilidade de incidência do PIS/COFINS sobre evento que não representa receita. Vendas canceladas e descontos incondicionais concedidos;
- ✓ Novo fundamento aduzido pela DRJ.

É o relatório.

Voto

Conselheira Cynthia Elena de Campos, Relatora.

1. Pressupostos legais de admissibilidade

Nos termos do relatório, verifica-se a tempestividade do Recurso Voluntário, bem como o preenchimento dos requisitos de admissibilidade, resultando em seu conhecimento.

O Recurso de Ofício igualmente deve ser conhecido, pois preenche os requisitos de admissibilidade previstos pelo artigo 34 do Decreto nº 70.235/72, com alterações introduzidas pela Lei nº 9532/97, e artigo 1º da Portaria MF nº 63, de 09 de fevereiro de 2017. Todavia, ficará prejudicado o Recurso de Ofício, considerando as razões demonstradas neste voto quanto às preliminares arguidas pela Recorrente.

2. Preliminarmente

A presente autuação abrange o período de julho de 2012 e agosto de 2012 e teve por objeto o lançamento de crédito tributário referente à COFINS (R\$ 59.088.163,07) e ao PIS/PASEP (R\$ 12.433.506,97), acrescido de multa de ofício (112,50%) e juros de mora.

A Recorrente afirma em razões de recurso que à época dos fatos geradores era optante pelo Regime Especial de Tributação de Bebidas Frias – REFRI, período em que apurou e recolheu as Contribuições ao PIS e COFINS aplicando às quantidades de bebidas frias comercializadas o valor por litro dos referidos tributos constantes do Anexo III do Decreto nº 6.707/2008.

Com relação às bonificações nas vendas de bebidas, entende a Autuada que trata-se de um mecanismo existente em suas políticas comerciais, equiparando a um desconto incondicional e, por aplicação do artigo 27, § 2º do Decreto nº 6.707/08, somente as quantidades de bebidas efetivamente comercializadas deveriam ser computadas no cálculo das contribuições pela sistemática *ad rem*. Argumenta que a transferência gratuita de determinada quantidade de produtos aos respectivos compradores, a título de bonificação, representa para a Recorrente um custo e não uma receita, resultando na impossibilidade de ser considerada como fato gerador do PIS e da COFINS.

A Autoridade Fiscal lavrou o auto de infração por concluir que os produtos dados em bonificação deveriam integrar a base de cálculo do PIS e da COFINS, uma vez que a exclusão dos descontos incondicionais é prevista para a base de cálculo do Regime Geral (art. 1º, da Lei nº 10.833/2003), sendo permitida apenas para os casos previstos pelo artigo 1º, que é o valor do faturamento.

Conforme informações do Termo de Constatação, a fiscalização calculou as Contribuições com as maiores alíquotas por produto informadas pelo Contribuinte nas Fichas 10ª e 20ª das DACTON's mensais do ano-calendário de 2012, aplicando a multa agravada de 112,5%, com fundamento no artigo 44, § 2º, inciso I da Lei nº 9.430/96, uma vez não apresentados pela empresa os cálculos dos tributos supostamente devidos.

Em síntese, *AD VALOREM* representa uma tributação variável, com percentual sobre a produção e *AD REM* representa uma tributação fixa/específica para todo o setor, estabelecida por pauta, incidindo **sobre o produto** (peso ou quantidade).

O PIS e COFINS devidos no âmbito do REFRI são calculados por tipo de produto e marca comercial, identificando-se o valor de referência daquele produto para fixação de um valor base que será multiplicado para que seja estabelecida a alíquota.

A Lei nº 10.833/2003 determinava há época dos fatos geradores em seu artigo 58-L, inciso I (posteriormente revogado pela Lei nº 13.097/2015), que o critério residual a ser adotado para cada tipo de produto é o menor valor-base dentre os listados. Vejamos:

Art. 58-L. O Poder Executivo fixará qual valor-base será utilizado, podendo ser adotados os seguintes critérios:

I – até 70% (setenta por cento) do preço de referência do produto, apurado na forma dos incisos I ou II do § 4º do art. 58-J desta Lei, adotando-se como residual, para cada tipo de produto, o menor valor-base dentre os listados;

Todavia, o Auditor Fiscal utilizou o maior valor correspondente a tabela que constava na DACTON da Recorrente, aplicando a todos os produtos pertinentes àquela tabela.

No Item 9 do Termo de Constatação PIS (fls. 120-131) e Item 9 do Termo de Constatação COFINS (fls. 144-155), constata-se que o Auditor Fiscal observou o acesso às Notas Fiscais de bonificação (CFOP 5910 e 6910) das empresas incorporadas COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMÉRICAS – AMBEV (CNPJ: 02.808.708/0001-07), AMBEV BRASIL BEBIDAS S.A. (CNPJ: 73.082.158/0001-21) e LONDRINA BEBIDAS LTDA (CNPJ: 02.125.403/0001-92), extraídas do sistema Receitanetbx – notas fiscais eletrônicas, utilizando

para base de cálculo do PIS e da COFINS devida as maiores alíquotas por produto informadas pelo contribuinte nas Fichas 10 A e 20 A das DACON's mensais do ano-calendário fiscalizado.

E a identificação dos produtos, marcas e quantidades foi reconhecida pelo ilustre Julgador de 1ª Instância, que assim observou:

Analisando-se o critério utilizado pela fiscalização, soa claro que não se trata de caso de nulidade do lançamento mas de sua simples correção.

De fato, uma vez que, como no presente caso, foram identificados os produtos, inclusive as marcas e as quantidades envolvidas, fls. 124/143 e 148/167, o correto seria a adoção dos valores 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 ajustes nos cálculos efetuados, procedeu-se à elaboração das tabelas de fls. 316/341 (Ajustes Julgamento DRJ – anexo integrante do presente voto).

É importante alertar, todavia, que, para evitar o agravamento, os valores apurados pela fiscalização foram considerados como limites para os ajustes efetuados, ou seja, nos casos em que os lançamentos foram efetuados a partir da adoção de alíquotas inferiores às previstas na legislação, os valores lançados foram respeitados no julgamento, cabendo à fiscalização a adoção das providências que entender necessárias no que diz respeito às diferenças que não foram objeto de lançamento.

A impugnante informa que teria havido erro na quantificação de algumas bebidas em relação ao tipo de embalagem utilizada (fl. 248):

(...)

Analisando-se os documentos apresentados pela contribuinte, fls. 257/262, percebe-se que, de fato, alguns dos produtos mencionados foram indicados como tendo saído em embalagens contendo menos unidades do que as que foram consideradas no lançamento. 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 corrigidos os erros apontados nas planilhas de fls. 257/262 no que diz respeito às quantidades indicadas. Importante ressaltar que, quanto aos demais refrigerantes, ou a fiscalização seguiu a descrição contida nas notas fiscais, ou seja, 1, 4, 6, 8 ou 12 unidades, conforme indicado ou, nos casos de ausência de indicação de quantidade na descrição, considerou (acertadamente, porque não houve comprovação contrária) que a saída teria ocorrido em caixas com 12 unidades. Os ajustes pertinentes poderão ser visualizados no demonstrativo de fls. 316/341.

Apesar de a contribuinte não tecer qualquer consideração a respeito, nas planilhas elaboradas pela fiscalização é possível constatar que as embalagens “bag in box” de refrigerantes com 18 litros tiveram as suas respectivas quantidades multiplicadas pela capacidade das embalagens, ou seja, 18 (dezoito litros), contudo, como as notas fiscais correspondentes indicam o litro como unidade é possível concluir que houve erro na apuração respectiva. Vê-se, ainda, que semelhante equívoco ocorreu quando da quantificação de parte

das saídas de chope em barril (as quantidades de saídas foram multiplicadas pelas quantidades de litros contidos nos barris, porém as notas fiscais indicam o próprio litro como unidade de medida). Os ajustes decorrentes desses equívocos, efetuados de ofício

nos termos do art. 60 do Decreto nº 70.235, de 1972, estão contemplados no demonstrativo de fls. 316/341. (sem destaques no texto original)

O ilustre Julgador *a quo* procedeu à redução dos valores exigidos e afastou o agravamento da multa de ofício, afirmando pela possibilidade de eventuais correções no lançamento.

Com isso, constam no Item 5 do voto condutor da decisão recorrida os seguintes ajustes:

5. Resumo do voto

À vista do presente voto, o lançamento fica assim disposto:

Período de Apuração	PIS			
	LANÇADO	EXONERADO		MANTIDO
		Ajustes Cfme Anexo de fls. 316/341	Dedução Sicobe	
07/2012	5.964.124,04	3.794.402,80	9.486,08	2.160.235,16
08/2012	6.469.382,93	4.201.092,58	72.028,06	2.196.262,29
TOTAL	12.433.506,97	7.995.495,38	81.514,14	4.356.497,45

Período de Apuração	COFINS			
	LANÇADA	EXONERADA		MANTIDA
		Ajustes Cfme Anexo de fls. 316/341	Dedução Sicobe	
07/2012	28.306.965,02	17.975.012,04	0,00	10.331.952,98
08/2012	30.781.198,05	19.931.601,48	343.148,24	10.506.448,33
TOTAL	59.088.163,07	37.906.613,52	343.148,24	20.838.401,31

Além dos valores indicados como passíveis de exoneração, deve-se, também, ajustar a multa de ofício, reduzindo-a de 112,5% para 75% sobre as contribuições remanescentes.

Ocorre que a forma de apuração adotada pela fiscalização incorreu em vício insanável, uma vez que o montante supostamente devido não foi calculado nos moldes previstos pela legislação aplicável.

E, não atendida a correta hipótese de incidência no ato do lançamento, não poderia a DRJ de origem proceder à correção através da adequação da autuação à norma legal incidente ao presente caso.

Como acima mencionado, da análise do demonstrativo de fls. 316-341, constata-se que o Ilustre Julgador *a quo*, apesar de reconhecer o erro no critério de apuração, procedeu à correção da base de cálculo e da alíquota aplicada, conforme abaixo colaciono:

Discriminação	Total em Litros	Aliq. PIS Lqto.	Aliq. PIS Cfine. Decreto	Aliq. Cofins Lqto.	Aliq. Cofins Cfine. Decreto	Grupo	Tabela	PIS Devido	Cofins Devida
73.082.158/0001-21 – AMBEV BRASIL BEBIDAS									
ANTARCTICA PILSEN 600ML	1245916,8	0,1412	0,0392	0,6719	0,1867	11	IX	48.839,94	232.612,67
ANTARCTICA PILSEN GFA VD IL COM TTC	263712	0,1412	0,0392	0,6719	0,1867	11	IX	10.337,51	49.235,03
ANTARCTICA PILSEN LATA 350ML SH C 12 NPA	88817,4	0,0495	0,0379	0,2354	0,1803	9	X	3.366,18	16.013,78
ANTARCTICA SUBZERO 600ML	469900,8	0,1412	0,0367	0,6719	0,1749	10	IX	17.245,36	82.185,65
ANTARCTICA SUBZERO LATA 350ML SH C 12 NP	167878,2	0,0495	0,0328	0,2354	0,1561	6	X	5.506,40	26.205,79
BOHEMIA NOVA EMBALAGEM 600ML	1627,2	0,1412	0,053	0,6719	0,2523	17	IX	86,24	410,54
BOHEMIA NOVA EMBALAGEM LONG NECK 355ML SIX PACK SHRINK	243,6	0,1412	0,051	0,6719	0,2429	18	XI	12,42	59,17
BRAHMA CHOPP 300ML	336650,4	0,1412	0,0417	0,6719	0,1985	14	XI	14.038,32	66.825,10
BRAHMA CHOPP 600ML	14,4	0,1412	0,0403	0,6719	0,1921	12	IX	0,58	2,77
BRAHMA CHOPP 600ML	2047046,4	0,1412	0,0403	0,6719	0,1921	12	IX	82.495,97	393.237,61
BRAHMA CHOPP GFA VD IL COM TTC	579084	0,1412	0,0403	0,6719	0,1921	12	IX	23.337,08	111.242,04
BRAHMA CHOPP LATA 350ML SH C 12 NPAL	516906,6	0,0495	0,0418	0,2354	0,199	11	X	21.606,70	102.864,41
BRAHMA CHOPP LONG NECK 355ML SIX PACK CAIXA C 4	2896,8	0,1412	0,0417	0,6719	0,1985	14	XI	120,80	575,01
CHOPP BRAHMA CLARO BARRIL KEG 10L	3399 330	0,0681	0,0681	0,3243	0,3243		XII	22,47	107,02
CHOPP BRAHMA CLARO BARRIL KEG 50L	206000 15900	0,0681	0,0681	0,3243	0,3243		XII	1.082,78	5.156,37
CHOPP BRAHMA CLARO BARRIL KEG 30L	437500 14250	0,0681	0,0681	0,3243	0,3243		XII	970,43	4.621,28

Com a devida *vênia* ao entendimento aplicado pela Turma Julgadora de 1ª Instância, não há que ser invocado o artigo 60 do Decreto nº 70.235/72 apenas pelo fato de ter sido oportunizada a impugnação à autuação, o que afasta “*quaisquer sinais de preterição do direito de defesa*” e, por sua vez, permite a correção de “*equivocos*” do ato de lançamento.

O critério quantitativo da Regra Matriz de Hipótese de Incidência não deve ser interpretada como mera e irrelevante irregularidade, incorreção ou omissão.

O erro na subsunção do fato ao critério quantitativo da regra-matriz configura erro de direito e insanável vício material, uma vez que o Auditor Fiscal, ao verificar a suposta ocorrência do fato gerador, falhou ao determinar a matéria tributável e calcular o montante do tributo devido, desvirtuando a correta constituição do crédito tributário e afrontando a previsão do artigo 142 do Código Tributário Nacional.

No caso, não ocorreu mero erro formal no lançamento, mas sim em erro de direito sobre o crédito tributário objeto da autuação, afastando a necessária liquidez e certeza em decorrência de subsunção equivocada do fato à norma.

E o vício material é impossível de ser convalidado, como fez a DRJ de origem.

Neste mesmo sentido já decidiu este Colegiado em julgamento ao PAF nº 10314.722789/2017-20, no qual foi declarada a nulidade do lançamento por vício material em outra autuação da mesma Contribuinte, cujo voto condutor do Ilustre Conselheiro Pedro Bispo de Souza foi integralmente acompanhado por esta Relatora, como se constata do v. Acórdão nº 3402-006.835, com Ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/2012 a 31/10/2012

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

Considerando o ônus da fiscalização, a ausência de base legal ao lançamento e sua metodologia e cálculos estranhos à lei, implicam na 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. 70.235/72 e art. 2º da lei 9.784/99.

Igualmente a título de fundamentação, peço *vênia* para adotar as conclusões que conduziram o r. voto do Ilustre Conselheiro Relator no julgamento em referência:

De plano, em análise das preliminares de nulidade suscitadas pelo Contribuinte, observa-se que a decisão de primeira instância efetuou certos ajustes na base de cálculo do lançamento para sanar diversos erros materiais na apuração original das contribuições, decorrente do lançamento. Reproduz-se a seguir trecho do acórdão recorrido que resume bem as alterações efetuadas no lançamento durante o contencioso administrativo:

(...)

Dentre os vários ajustes efetuados pelo Julgador, chama atenção o primeiro no qual se percebe que houve uma importante alteração na base de cálculo das contribuições. Conforme admitido no próprio acórdão da DRJ, não foram utilizados no lançamento os exatos valores de referência das tabelas previstas na legislação, quais sejam, aqueles fixados no Decreto nº 6.707, de 23 de dezembro de 2008 (com a redação dada pelo Decreto nº 7.742/2012), mais especificamente nas tabelas contidas no seu Anexo III (na redação em vigor ao tempo dos fatos geradores analisados), além do que não houve enquadramento das bebidas conforme essas tabelas.

Percebe-se nos autos que a Fiscalização originalmente adotou para o cálculo das contribuições os maiores valores definidos por tipo de bebida (água, refrigerante, cerveja, etc), ou, melhor dizendo, como afirmado no TVF, as maiores “alíquotas” por produto informadas pelo contribuinte nas fichas 10A e 20A das DACONs mensais do ano calendário 2012, não levando em consideração, portanto, o enquadramento com valor específico em função do produto, por litro, embalagem e marca comercial, na forma do regulamento do REFRI, conforme determinado na legislação.

Como se vê, para esses casos, há previsão legal específica determinando um procedimento próprio para apuração das contribuições nessa modalidade de regime, com a utilização de alíquota específica por produto, marca e quantidade (embalagem), conforme disposto nos Artigos 58-A e 58-J da Lei 10.833/03 e 10.637/02 (incluído pela Lei nº 11.727/2008), vigentes à época, *in verbis*:

Art. 58-A. A Contribuição para o PIS/Pasep, a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, a Contribuição para o PIS/Pasep-Importação, a Cofins-Importação e o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI devidos pelos importadores e pelas pessoas jurídicas que procedam à industrialização dos produtos classificados nos códigos 21.06.90.10 Ex 02, 22.01, 22.02, exceto os Ex 01 e Ex 02 do código 22.02.90.00, e 22.03, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – Tipi, aprovada pelo Decreto nº 6.006, de 28 de dezembro de 2006, serão exigidos na forma dos arts. 58-B a 58-U desta Lei e nos demais dispositivos pertinentes da legislação em vigor.(Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeito) (Regulamento) (Revogado pela Lei nº 13.097, de 2015) (Vigência)

Parágrafo único. A pessoa jurídica encomendante e a executora da industrialização por encomenda dos produtos de que trata este artigo são responsáveis solidários pelo pagamento dos tributos devidos na forma estabelecida nesta Lei.(Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeito) (Regulamento)

(...)

Art. 58-J. A pessoa jurídica que industrializa ou importa os produtos de que trata o art. 58-A desta Lei poderá optar por regime especial de tributação, no qual a Contribuição para o PIS/Pasep, a Cofins e o IPI serão apurados em função do valor-base, que será expresso em reais ou em reais por litro, discriminado por tipo de produto e por marca comercial e definido a partir do preço de referência. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeito) (Regulamento) (Revogado pela Lei nº 13.097, de 2015) (Vigência)

§ 1º A opção pelo regime especial de que trata este artigo aplica-se conjuntamente às contribuições e ao imposto referidos no caput deste artigo, alcançando todos os estabelecimentos da pessoa jurídica optante e abrangendo todos os produtos por ela fabricados ou importados. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeito)

§ 2º O disposto neste artigo alcança a venda a consumidor final pelo estabelecimento industrial de produtos por ele produzidos. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeito)

§ 3º Quando a industrialização se der por encomenda, o direito à opção de que trata o caput deste artigo será exercido pelo encomendante. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeito)

§ 4º O preço de referência de que trata o caput deste artigo será apurado com base no preço médio de venda: (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeito)

I – a varejo, obtido em pesquisa de preços realizada por instituição de notória especialização; (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeito)

II – a varejo, divulgado pelas administrações tributárias dos Estados e do Distrito Federal, para efeito de cobrança do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS; ou (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeito)

III – praticado pelo importador ou pela pessoa jurídica industrial ou, quando a industrialização se der por encomenda, pelo encomendante. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeito)

§ 5º A pesquisa de preços referida no inciso I do § 4º deste artigo, quando encomendada por pessoa jurídica optante pelo regime especial de tributação ou por entidade que a represente, poderá ser utilizada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil mediante termo de compromisso firmado pelo encomendante com a anuência da contratada. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeito) (negritos nossos)

Os referidos dispositivos foram regulamentados pelo Decreto nº 6.707/2008, no qual constam as tabelas de valores de referência por produto, marca e quantidade. Ao longo dos anos, esses valores de referência foram alterados por outros decretos, sendo que no período da atuação encontrava-se vigente as tabelas constantes do Decreto nº 7.742/2012.

Percebe-se que a metodologia adotada pela Fiscalização para apurar as contribuições, ao utilizar as maiores alíquotas por produto constantes na DACON, constituiu-se em totalmente arbitrária, posto que não encontra respaldo em qualquer dispositivo legal que rege a matéria. Agindo dessa forma, pois, a Fiscalização deixou de observar o constante no Decreto 6.707/08, Anexo III (com a redação dada pelo Decreto 7.742/2012), onde estão determinados os valores e formas de cálculos a serem adotados na apuração da base de cálculo.

No acórdão recorrido, constata-se que o Julgador reapurou toda a base de cálculo das contribuições, não só para sanar o grave vício na metodologia utilizada pela Fiscalização quanto as alíquotas de referência utilizadas, aqui já discutido, e mas também para corrigir vários outros erros materiais relativos a equívocos de unidades estatísticas, desta vez nas quantidades de produtos consideradas em

algumas embalagens de venda da empresa, conforme antes indicados no trecho do TVF acima reproduzido.

Ao Julgador proceder dessa forma, operou verdadeira reconstrução de todo o lançamento, o que, ao meu sentir, caracteriza a modificação de critério jurídico adotado pela Autoridade Fiscal no exercício do lançamento, procedimento este vedado pela legislação processual.

Vale ressaltar que esse mesmo entendimento tem prevalecido na Câmara Superior de Recursos Fiscais e câmaras baixas deste colegiado, destacando-se as seguintes ementas representativas dessa posição:

AUTO DE INFRAÇÃO. ALTERAÇÃO PELA DECISÃO DE 1ª INSTÂNCIA. IMPOSSIBILIDADE. MUDANÇA DO CRITÉRIO JURÍDICO. ART. 146 DO CTN. SEGURANÇA JURÍDICA. PROTEÇÃO DA CONFIANÇA. A modificação de critério jurídico adotado pela autoridade tributária no exercício do lançamento, pela autoridade julgadora de primeira instância não é possível, ainda que se resulte em valores inferiores àquele originalmente lançado. A utilização de outro critério, diferente daquele originalmente utilizado, para a apuração do valor tributável mínimo do IPI, efetuado após diligência solicitada pela autoridade julgadora, configura-se como mudança de critério jurídico, que somente produzirá efeitos para fatos futuros, conforme disposto no artigo 146 do CTN.

(Acórdão 9303-004.627, Terceira Turma, CSRF, sessão de 14 de fevereiro de 2017, de relatoria do Conselheiro Rodrigo da Costa Possas)

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano calendário: 2004

ALÍQUOTA ERRADA. VÍCIO MATERIAL DE LANÇAMENTO.

Os lançamentos que contiverem vício material devem ser declarados nulos. No caso em apreço, a alíquota arbitrada é errada.

(Acórdão nº 3302004.157– 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, sessão de 22 de maio de 2017, de relatoria da Conselheira Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza Relatora)

Dessa forma, entendo que esse erro na apuração da base de cálculo não se constitui em mero erro material sanável que possa ser corrigido no contencioso, como fez o julgador a quo, é um erro insanável, pois causou profunda alteração na base de cálculo das contribuições, constituindo-se em uma mudança significativa do critério jurídico do lançamento, procedimento que só poderia ser feito por meio de novo lançamento. A DRJ, dessa forma, efetuou outro lançamento no contencioso, 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, em seus arts. 142 e 146. Em vista dos erros graves identificados, a DRJ ao invés de tentar consertar o lançamento com a reapuração completa da base de cálculo e a consequente mudança do critério jurídico, deveria ter determinado a lavratura de novo Auto de Infração complementar, desde que não decaído, nos termos determinado no §3º, do artigo 18, do Decreto nº 70.235.72, in verbis:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 1º Deferido o pedido de perícia, ou determinada de ofício, sua realização, a autoridade designará servidor para, como perito da União, a ela proceder e

intimará o perito do sujeito passivo a realizar o exame requerido, cabendo a ambos apresentar os respectivos laudos em prazo que será fixado segundo o grau de complexidade dos trabalhos a serem executados. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

2º Os prazos para realização de diligência ou perícia poderão ser prorrogados, a juízo da autoridade. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 3º Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993) (negrito nosso)

Vale ressaltar, ainda, que em outros dois processos envolvendo a mesma matéria fática da própria Recorrente, de outros períodos de apuração, foram também declarados nulos os lançamentos, apresentando em ambos a mesma motivação aqui considerada neste voto. Abaixo, reproduzem-se as ementas constantes dos acórdãos de julgamento dos casos:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2011 a 30/06/2011

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. 70.235/72 e art. 2º da lei 9.784/99.

(Acórdão nº3201004.883 da 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, sessão de 30 de janeiro de 2019)

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/07/2011 a 30/09/2011

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. 70.235/72 e art. 2º da lei 9.784/99.

(Acórdão 3302-007.267 da 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, sessão de 18 de junho de 2019)

Se isso não bastasse, a Recorrente ainda demonstra que persistiram vários erros materiais no lançamento que não foram corrigidos pelo julgador a quo. Tais elementos confirmam a iliquidez e incerteza dos valores exigidos em frontal oposição ao que estabelece a legislação.

Nesse diapasão, a recorrente passa a listar alguns erros graves que persistem mesmo após o recálculo do lançamento fiscal promovido pela DRJ. A seguir, são transcritos os erros principais apontados pela Recorrente:

MANUTENÇÃO DE ENQUADRAMENTO EQUIVOCADO

Além de ter refeito os lançamentos sua quase integralidade, a DRJ não adequou todos os produtos às alíquotas aplicáveis conforme a legislação vigente, havendo casos em que a utilização de alíquotas incorretas persistiu (quadro exemplificativo):

Discriminação	Aliq. PIS "Ajuste DRJ"	Aliq. COFINS "Ajuste DRJ"	Aliq. PIS Correta	Aliq. COFINS Correta	Motivo
SUKITA UVA PET 2 5 LC 6	0,0355	0,1688	0,0193	0,0920	DRJ considerou Grupo 14 da Tabela IV. O correto é o Grupo 17 da Tabela III.

ERROS DE QUANTIFICAÇÃO – UNIDADES x LITROS

Houve a manutenção de autuações com base em volume de litragem divergente da presente nos relatórios de saída da empresa, sem que houvesse explicação para tanto. Por exemplo, o "GUARANA CHP ANTARCTICA DIET LATA 350ML S" foi tratado, equivocadamente, no grupo de itens diversos, como GUARANÁ ANTARCTICA LT E GUARANÁ ANTARCTICA DIET. Ao assim proceder, só para esse exemplo, a Fiscalização considerou ter havido saídas de 73.340,40 litros em vez de 10.344,60 litros, ou seja, em montante mais de 7 vezes maior do que o que efetivamente ocorreu.

ERROS DE QUANTIFICAÇÃO – AGRUPAMENTO INDEVIDO

Houve agrupamento indevido de produtos distintos e assim sujeitos à tributação diversa *ad rem* na tabela de valores como são os casos da "Tônica Antártica Lt" x "Tônica Antártica Diet" e "Guaraná Antártica Diet" x "Guaraná Antártica".

ERROS DE QUANTIFICAÇÃO – MERCADORIAS QUE NÃO TIVERAM SAÍDA

A Fiscalização assumiu ter ocorrido saída de mercadorias que, em verdade, nem sequer tiveram movimentação no período, o que não foi observado pela DRJ. O volume de litros nos documentos fiscais é simplesmente inferior ao considerado

movimentado pelas autoridades lançadora e julgadora. Veja-se a respeito a "Planilha 2 – Divergência de litragem" (RV - doc.2) e os relatórios de saída do período (RV - doc.3). Foi, p. ex., considerada a saída de 105.144 lts de "PEPSI TWIST 3 PET 2L SHRINK C/6", 38.656 lts de "PEPSI TWIST 3 PET 2L SHRINK C/8" e 999.144 lts de "SUKITA ZERO PET 2L CAIXA C/6", sendo que não houve sequer uma saída desses produtos neste período.

ERROS DE CRITÉRIO – REENQUADRAMENTO COM MAJORAÇÃO E SIMULTÂNEA REDUÇÃO AOS VALORES ERRONEAMENTE ADOTADOS ORIGINARIAMENTE

Há produtos cuja "correção" do enquadramento implicou majoração da exigência. Nesses casos, a DRJ, ao invés de reconhecer que, de um lado, não poderia agravar a exigência e, de outro, que o enquadramento aplicado originalmente estava incorreto, com o afastamento da cobrança, surpreendentemente, recomendou o cancelamento apenas da diferença entre o PIS e a COFINS calculados por meio da capitulação majorada (reputada como correta) e aquela adotada pela Fiscalização, quando, por óbvio, deveria ter afastado todas as exigências lançadas com base em agrupamentos incorretos.

Dessa forma, constatada a ocorrência de erro material insanável cometido pela Fiscalização por utilização de metodologia diversa da expressa nos diversos dispositivos legais que regem a matéria e a consequente mudança de critério jurídico ocorrido no julgamento de primeira instância, visando sustentar o lançamento, esse fato, por certo, criou insegurança jurídica e causou cerceamento ao direito de defesa da Recorrente. Por isso, entendo ser necessário declarar a nulidade de todo o lançamento fiscal, de acordo com o que determina os 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.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário para declarar a nulidade do lançamento por nulidade material. **(sem destaques no texto original)**

Outrossim, em decisões proferidas por outros Colegiados deste Tribunal Administrativo, igualmente restou reconhecido o vício material nas demais autuações lavradas contra a mesma Contribuinte, a exemplo do **Acórdão nº 3301-006.485¹** (Relatora: Conselheira

¹ ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
Período de apuração: 01/01/2011 a 31/03/2011

Liziane Angelotti Meira); **Acórdão nº 3302-007.267²** (Redator Designado: Conselheiro Walker Araujo); **Acórdão nº 3201-004.884³** (Redator Designado: Conselheiro Pedro Rinaldo de Oliveira Lima).

Em razão dos fundamentos expostos neste voto, bem como pelas conclusões aplicadas por outros Colegiados deste Tribunal Administrativo, está correta a defesa ao invocar preliminarmente a nulidade do auto de infração, a qual acato para que seja cancelado o lançamento por vício material.

Por fim, considerando a nulidade da autuação, restam prejudicados os demais argumentos da Contribuinte em razão do integral reconhecimento do mérito a seu favor.

Pelo mesmo motivo, nego provimento ao Recurso de Ofício.

3. Dispositivo

Ante o exposto, conheço e dou provimento ao Recurso Voluntário para declarar a nulidade do lançamento por vício material.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos

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 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. 70.235/72 e art. 2º da lei 9.784/99.

² ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/07/2011 a 30/09/2011

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 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. 70.235/72 e art. 2º da lei 9.784/99.

³ ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/03/2011

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 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. 70.235/72 e art. 2º da lei 9.784/99.