



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

Processo nº 10580.724932/2014-25
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1302-003.582 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de maio de 2019
Matéria PIS.COFINS.LANÇAMENTO REFLEXO
Recorrentes CAPITANIA EMPREENDIMENTOS TURISTICOS LTDA - EPP
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 30/11/2009

RECURSO DE OFÍCIO. NÃO CONHECIMENTO. LIMITE DE ALÇADA VIGENTE. PORTARIA MF Nº 63/2017. SÚMULA CARF Nº 103.

A Portaria MF nº 63, de 09/02/2017, majorou para R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais) o limite de alçada para interposição de recurso de ofício. Nos termos da Súmula CARF nº 103, para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

NORMAS PROCESSUAIS. LANÇAMENTO ULTERIOR. MODIFICAÇÃO DOS CRITÉRIOS JURÍDICOS VEDAÇÃO.

O disposto no art. 146 do CTN veda ao Fisco a introdução de modificações de critérios jurídicos, benéficas ou não ao contribuinte, em lançamentos inteiros, perfeitos e acabados, em homenagem à certeza e segurança das relações jurídicas. Dessa forma, considerado improcedente o lançamento em razão do mérito pela forma de tributação das contribuições, não é admissível a revisão posterior com novo lançamento de ofício modificando os critérios jurídicos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso de ofício (Súmula Carf nº 103), em rejeitar as preliminares de nulidade da autuação e, em superar a alegação de nulidade da decisão recorrida, e, no mérito em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto da relatora.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

Maria Lúcia Miceli - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Tadeu Matosinho Machado, Ricardo Marozzi Gregorio, Paulo Henrique Silva Figueiredo, Rogério Aparecido Gil, Maria Lúcia Miceli, Flávio Machado Vilhena Dias, Marcelo José Luz de Macedo (Suplente convocado) e Gustavo Guimarães da Fonseca. Ausente o conselheiro Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa.

Relatório

Trata o processo de auto de infração para cobrança de PIS e COFINS, relativo ao mês de 30/11/2009, com multa de ofício qualificada de 150%, e imputação de responsabilidade solidária, totalizando crédito tributário no valor de R\$ 1.406.079,92.

Em sessão do dia 29 de maio de 2015, a 2ª Turma da DRJ/BSB, por meio do Acórdão nº 03-68.483, julgou procedentes as impugnações apresentadas pelos responsáveis solidários, e julgou parcialmente procedente a impugnação da autuada, para reduzir a multa qualificada de 150% para 75%. A seguir, transcrevo a ementa da decisão:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2009

REEXAME DE PERÍODO FISCALIZADO. REGIME DE INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. LANÇAMENTO DECORRENTE. APLICAÇÃO DO JÁ DECIDIDO NO PROCESSO PRINCIPAL EM SEDE DE RECURSO DE OFÍCIO.

Por se tratar de exigência reflexa realizada com base nos mesmos fatos e mesma matéria tributável, a decisão de mérito prolatada quanto ao lançamento do imposto de renda pessoa jurídica em sede de recurso de ofício aplica-se ao lançamento decorrente relativo à Cofins, no regime de incidência não cumulativa, cabendo ao órgão julgador de primeira instância examinar apenas as questões preliminares e/ou prejudiciais de mérito suscitadas.

ALEGAÇÃO DE CERCEAMENTO DE DEFESA. NÃO CARACTERIZAÇÃO. INDEFERIMENTO.

Rejeita-se a alegação de cerceamento de defesa no presente caso, pois, o E. CARF, examinando a legalidade do lançamento principal, referente ao IRPJ convalidou o procedimento fiscal, na parte em que considerou cabível a tributação com base no lucro real no ano de 2009. Assim, consolidado esse regime de tributação do IRPJ em face de decisão do E. CARF, ainda que não definitiva, não há que se cogitar que o caso seria de arbitramento do lucro do ano de 2009, o que traria como consequência a necessária incidência cumulativa da contribuição para o PIS e da Cofins.

ALEGAÇÃO DE FALTA DE AUTORIZAÇÃO PARA O REEXAME DA ESCRITA. IMPROCEDÊNCIA.

Comprovada a existência de Mandado de Procedimento Fiscal, que constitui ordem específica expedida pela autoridade competente, indispensável para instauração de procedimentos fiscais relativos a tributos administrados pela Receita Federal, carece de total fundamento a alegação da contribuinte de que faltaria, no presente caso, a autorização para o reexame da escrita da pessoa jurídica.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Ano-calendário: 2009

LANÇAMENTO DECORRENTE DA MESMA MATÉRIA FÁTICA.

Aplica-se ao lançamento da contribuição para o PIS o decidido em relação à Cofins exigida de ofício a partir da mesma matéria fática.

Em razão da exoneração de crédito tributário em valor superior ao limite de alçada previsto na Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008, foi interposto recurso de ofício.

Por bem retratar o procedimento fiscal, transcrevo o relatório da decisão recorrida:

*No Termo de Verificação e Constatação Fiscal de fls. 17/22, parte integrante dos autos de infração, a autoridade fiscal informa que o procedimento de fiscalização constituiu-se num **reexame de período fiscalizado** da contribuição para o PIS e da Cofins, devidamente autorizado, tendo em vista que o Acórdão 02-50.997, de 11/11/2013, da 1ª Turma da DRJ/BHE, decidiu que estas contribuições deveriam ter sido apuradas no regime não-cumulativo, oposto ao lançamento anterior, que havia sido efetivado no regime cumulativo.*

Esclarece que, no novo lançamento, levou em consideração também os novos documentos apresentados na impugnação ao lançamento original.

Informa que, em resposta a intimação fiscal, o contribuinte apresentou os extratos bancários bem como cópia da sentença judicial que obrigou o Banco do Nordeste do Brasil S/A a pagá-lo, no ano-calendário de 2009, a quantia de R\$ 5.212.916,29.

Aduz que, verificando-se a referida sentença, da 27ª Vara dos Feitos de Rel de Cons Civ e Comerciais, processo nº 14000787279-3 (13.437), cujo autora é a Fiscalizada, existe um Mandado de Intimação para o Banco do Nordeste do Brasil S/A (BNB), para que este proceda de imediato, através de TED, o depósito do valor de R\$ 5.166.000,95 em conta.

Segundo o autor do feito, consta da sentença que a indenização recebida pelo contribuinte refere-se ao faturamento que o mesmo deixou de realizar por culpa do réu.

Esclarece que o lançamento original da contribuição para o PIS e da Cofins foi efetivado no regime cumulativo porque se baseou na Lei nº 10.833/2003, art. 10, inciso XXI e art. 15, inciso V, pois, diante dos elementos que foram apresentados à época, entendeu que as receitas auferidas pelo contribuinte adivinham da atividade de parques temáticos, que, conforme os citados dispositivos legais, são tributadas no regime cumulativo.

Entretanto, com a ciência da Cédula de Crédito Comercial firmada entre o contribuinte e o BNB, e as informações prestadas na impugnação, convenceu-se o agente fiscal de que o empreendimento que originou as receitas objeto deste lançamento, não se enquadrou no conceito de parque temático, nem nos demais itens dos mencionados dispositivos: serviços de hotelaria e organização de feiras e eventos.

Informa que na referida Cédula de Crédito, que detalha o empreendimento financiado pelo BNB, que coincide com a descrição do contribuinte na sua impugnação, em resumo, é assim descrito o referido empreendimento: "... O projeto destina-se à implantação de uma área de lazer em uma ilha no município de Porto Seguro, em terreno de 35.000 m². Contará com 180 m² de aquários, bares, restaurantes, palco flutuante para shows, etc. (...)"

Concluiu, então, que o empreendimento não corresponde a um parque temático e sim de uma área multiuso.

Além disto, informou a autoridade fiscal que, analisando a legislação pertinente, constatou que o empreendimento não reuniu as condições para se enquadrar no conceito de parque temático, definido pela Portaria Interministerial MF/MT nº 33/2005, Lei nº 11.771/2008, art. 31 e Decreto nº 7.381/2010, art. 44, que, dentre outras coisas requerem o prévio cadastramento da empresa no Ministério do Turismo nesta condição.

Concluiu, por fim, que a maior parte do que foi concedido na sentença tratou-se de lucros cessantes (perda de faturamento), uma vez que atendeu à petição inicial do sujeito passivo. Também, pelo mesmo motivo, o restante concedido referiu-se à indenização pelos danos causados ao contribuinte (danos emergentes).

Assim, à luz da legislação da contribuição para o PIS e da Cofins não-cumulativos, as receitas auferidas pelo sujeito passivo estão abrangidas no conceito de faturamento e, portanto, devem ser tributadas.

Ademais, o agente fiscal aplicou a multa qualificada de 150%, prevista na Lei nº 9.430/96, art. 44, tendo em vista que, no seu entender, o contribuinte infringiu a Lei nº 4.502, de 1964, art. 71, em face da sua conduta dolosa, tentando omitir do Fisco os tributos devidos.

*Também, em face da infração à Lei 4.502, de 1964, lavrou termos de responsabilidade solidária em nome dos **sócios-gerentes** à época da ocorrência dos fatos geradores dos tributos,*

com fundamento no artigo 124, II c/c o artigo 135, III do Código Tributário Nacional.

Segundo o autuante, no presente caso estaria bem caracterizada a infração à lei por parte do Sr. Carlos Eduardo Vilares Barral e pela Sra. Maria Aparecida Freitas de Castro Barral, sócios-gerentes à época da ocorrência dos fatos geradores dos tributos lançados contra a empresa autuada, que tentaram eximir-se do pagamento dos tributos prestando informações inverídicas ao Fisco, fato que faz dos referidos sócios responsáveis pelos tributos devidos pela pessoa jurídica.

De acordo com o voto condutor da decisão recorrida, verifica-se que este lançamento seria reflexo da exigência de IRPJ e CSLL, nos autos do processo administrativo nº 10580.724434/2013-00, com decisão favorável em 1ª instância da 4ª Turma DRJ/BHE, com interposição de recurso de ofício. Em 3 de fevereiro de 2015, por meio do Acórdão nº 1302-001.619, da 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Primeira Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), a decisão foi reformada para retomar a cobrança dos créditos tributários, mas com multa de ofício de 75%, além de considerar insubsistente a responsabilidade solidária dos sócios. Como os lançamentos das contribuições de PIS e COFINS, objeto deste processo administrativo, devem seguir o decidido no processo principal (IRPJ e CSLL), após afastar as preliminares de nulidade, a 2ª turma da DRJ/BSB votou no sentido de:

- 1. Julgar procedente a impugnação oferecida pelo sujeito passivo Carlos Eduardo Vilares Barral, a fim de excluí-lo da condição de responsável solidário;*
- 2. Julgar procedente a impugnação oferecida pelo sujeito passivo Maria Aparecida Freitas de Castro Barral, a fim de excluí-la da condição de responsável solidário; e*
- 3. Julgar procedente em parte a impugnação oferecida pela pessoa jurídica CAPITANIA EMPREENDIMENTOS TURÍSTICOS LTDA, a fim de rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, reduzir, tão-somente, o percentual da multa de ofício para 75%.*

A ciência do Acórdão da DRJ/BSB ocorreu nas seguintes datas:

=> Capitania Empreendimentos Turismo LTDA (recorrente) - 22/07/2015

=> Os sócios Maria Aparecida Freitas de Castro Barral e Carlos Eduardo Vilares Barral - 14/09/2015.

O recurso voluntário da autuada foi apresentado em 18/08/2015, fls. 502/523, com as seguintes alegações:

I - Preliminares de nulidade:

- alega nulidade por falta de aplicação dos arts. 105, 106 e 108 do CPC, aplicado quanto ao juízo prevento, já que o processo principal e acessório foram julgados em separado e em momentos diferentes.

- houve cerceamento de defesa uma vez que o novo lançamento das contribuições alterou a modalidade de tributação passando da cumulativa para não cumulativa, trazendo ao debate tema que, em tese, deveriam ter sido discutidos no lançamento principal, no caso, questões referentes ao arbitramento do lucro.

- se acatado o arbitramento do lucro no processo principal, elidiria a cobrança do PIS e COFINS pelo não cumulativo.

- essa mudança gera cerceamento do direito de defesa, inclusive pelo fato da DRJ/BSB ter desprezado os novos argumentos apresentados na impugnação da nova tributação reflexa, ao adotar exclusivamente o decidido no processo principal, replicando em sua decisão, fato que acarreta a sua nulidade.

- não consta nos autos a autorização específica do Delegado da Receita Federal para reexame da escrituração contábil, conforme previsto no artigo 906 do RIR/99, e sequer determinação do Chefe da fiscalização, por delegação de competência, conforme Portaria RFB nº 3.014, de 2011, art. 6º, parágrafo 3º.

- não concorda com a decisão recorrida de que a falta de autorização é superada pela emissão do MPF.

- assim, nulo o reexame pela falta de autorização para reexame ou inexistência de base legal para reexame de contribuições sociais.

- houve cerceamento do direito de defesa no auto de infração principal ao modificar a forma de apuração de cumulativo para não cumulativo, pois impossibilitou de contestar a questão da legalidade da forma de autuação do imposto de renda, indevidamente pelo lucro real.

- apresentou DIPJ na condição de inativa, e retificou optando pela modalidade de lucro real anual, mas que seria nula, pois o correto seria o arbitramento do lucro, já que (i) a retificação foi durante o curso da ação fiscal, quando não estava mais espontâneo; (ii) não recolheu estimativa para apuração anual, (iii) não possui demonstrativos trimestrais e (iv) não foram atendidas as condições do novo regime contábil previsto na Lei nº 11.638/2007.

- fica assentado que o auto de infração principal, o relativo ao imposto de renda, contém erro insanável, uma vez que o designo da tributação seria o regime de arbitramento, embora a recorrente contemporaneamente não tivesse questionado.

- conclui-se que a norma material da Lei nº 10.833, de 2003, não permite que o fisco tribute a Cofins pelo regime da não cumulatividade face ao arbitramento necessário do lucro, conseqüentemente nulo o auto de infração da Cofins.

- na perspectiva da norma processual, há nulidade em razão da impossibilidade de reabrir a discussão no âmbito do processo relativo ao auto de infração principal relativo a estas questões, caracterizando o cerceamento do direito de defesa nos termos do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72.

II - Da decadência

- o ingresso da indenização obtida pela via judicial foi registrado na contabilidade pelo regime de Caixa em novembro de 2009, enquanto o correto seria pelo

regime de competência, ou seja, no ano calendário de 2006, quando a sentença transitou em julgado e dela constava a parte líquida e certa da indenização.

- impossível prosperar a tributação da Cofins, tendo como período de apuração do fato gerador o mês de novembro de 2009, quando o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 25/2003 orienta que a tributação neste caso deveria ser no ano de 2006, momento do trânsito em julgado das quantias líquidas e certas

- a decisão recorrida não se manifestou quanto a esta preliminar de decadência.

- em razão do exposto sobre a apropriação e tributação pelo regime de Caixa tem certeza da nulidade do lançamento, inclusive da decadência

III - Mérito

- como o lançamento repete toda a argumentação já submetida a julgamento, requer juntada dos seguintes documentos como parte integrante da defesa:

=> impugnação da primeira autuação.

=> acórdão sobre os autos de PIS e COFINS.

=> acórdão contrário aos autos de infração de IRPJ e CSLL

- questão relevante é identificar na sentença os valores que representam indenização e lucros cessantes, já que a primeira não está sujeita à tributação.

- a sentença transitada em julgado determina que a quantia de R\$ 2.300.000,00, seja paga a título de indenização, enquanto que o valor de R\$ 2.912.916,29 representa acréscimos de juros em razão do tempo de aguardo para liquidação da sentença.

- as receitas financeiras, dentre elas os juros, no regime da não cumulatividade, são tributadas com alíquota zero, conforme determina o Decreto nº 5.442, de 2005.

- todas as observações pertinentes à COFINS são extensivas ao PIS.

O processo havia sido distribuído para a Terceira Seção de Julgamento, que, por meio de Despacho de fls. 531, declinou competência para a Primeira Seção, tendo em vista que o presente lançamento é reflexo da autuação de IRPJ e CSLL nos autos do processo administrativo nº 10580.724434/2013-00. Nos termos do artigo 6º, III, combinado com o § 2º deste artigo, do Anexo II do RICARF, este processo deveria ser distribuído ao Conselheiro que primeiro recebeu o processo principal do IRPJ e CSLL, ou seja, conselheiro da 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Primeira Seção, que lavrou o Acórdão nº 1302-001.619, de 03/20/2015, objeto de julgamento do Recurso Especial pendente de julgamento.

Tendo em vista que o relator do Acórdão nº 1302-001.619 não se encontra mais neste colegiado, o processo foi distribuído para minha relatoria, nos termos do artigo 49, § 5º do RICARF.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria Lúcia Miceli - Relatora

O recurso voluntário é tempestivo, e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele eu conheço.

Das preliminares de nulidade do lançamento e da decisão recorrida.

A recorrente alega nulidade pelos seguintes motivos:

1) Principal e acessório julgados em separado e em momentos diferentes.

2) O novo lançamento de PIS e COFINS inova argumentos para o principal ao alterar a tributação de cumulativa para não cumulativa, o que leva a contestar matéria acerca da necessidade do arbitramento do lucro, que deveria ter sido objeto de lide no processo administrativo do IRPJ e CSLL, fato que cerceia a sua defesa. Alega, ainda, que a decisão recorrida não teria se manifestado quanto a este ponto.

3) Falta de autorização para reexame da escrituração contábil.

4) Falta de apreciação quanto à preliminar de decadência.

As alegações de nulidade com relação aos tópicos 1 a 3 não merecem prosperar. O julgamento dos processos principal e acessório em separado e em momentos diferentes não traz qualquer nulidade, e possui previsão de tratamento processual no Regulamento Interno do CARF - RICARF, artigo 6º do Anexo II. Foi com base neste dispositivo que a Terceira Seção de Julgamento, que possui competência para julgar as contribuições PIS e COFINS, a declinou, pois o presente lançamento decorre de um mesmo procedimento fiscal, com base nos mesmos elementos de prova, que deram fundamento para o lançamento dos tributos IRPJ e CSLL, considerado principal.

Quanto ao segundo item, de que teria ocorrido cerceamento do direito de defesa quanto à questão do arbitramento do lucro, se engana a recorrente de que a decisão recorrida teria se omitido quanto a esta matéria. Transcrevo, a seguir, trecho em que o julgador da DRJ trata desta questão, cujas razões adoto como fundamento para decidir quanto a esta matéria:

Suscitou também a suplicante o cerceamento do direito de defesa sob o fundamento de que o Fisco fez o auto de infração das aludidas contribuições sociais, que originariamente foi lançado por reflexo, e o repetiu com a mesma hipótese de incidência tributária, em data em que o auto de infração principal se encontrava sob tutela de autoridade ad quem, e a parte inovada no auto reflexivo requerer discussão no âmbito do auto de infração principal.

Para a impugnante, ao assim proceder, o Fisco a impossibilitou de exercer o direito de defesa quanto à questão da legalidade de apuração do imposto de renda pelo regime do lucro real, no âmbito do auto de infração principal.

Não assiste razão à suplicante.

Com efeito, o E. CARF, examinando a legalidade do lançamento principal, referente ao IRPJ convalidou o procedimento fiscal, na parte em que considerou válida a tributação com base no lucro real no ano de 2009.

Assim, consolidado esse regime de tributação do IRPJ em face de decisão do E. CARF, não há que se cogitar que o caso seria de arbitramento do lucro do ano de 2009, o que traria como consequência a necessária incidência cumulativa da contribuição para o PIS e da Cofins.

Rejeito, pois, a alegação de cerceamento de defesa.

De fato, se a recorrente alega que o lançamento do IRPJ deveria ter sido apurado pelo lucro arbitrado, deveria ter se manifestado naquele processo principal, e não neste que trata dos lançamentos reflexos. Em termos processuais, houve a preclusão para trazer qualquer alegação de defesa afeta ao lançamento do imposto de renda, não podendo se prestar como motivo para invalidar a constituição dos créditos tributários das contribuições.

Já com relação à falta de autorização de reexame da escrituração fiscal, também não procede as alegações da recorrente.

No Termo de Início de Procedimento Fiscal, fls. 25, consta que houve a devida autorização do Delegado Adjunto da Receita Federal do Brasil em Salvador - BA, sem a qual não haveria o Mandado de Procedimento Fiscal nº 05.1.01.00 - 2013 - 01149-4.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM SALVADOR-BA

TERMO DE INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL

CONTRIBUINTE	CAPITANIA EMPREENDIMENTOS TURÍSTICOS LTDA - ME
CN.P.J. n.º	96.790.357/0001-90
ENDEREÇO	RUA SANTA RITA DE CÁSSIA, Nº 116; BAIRRO: GRAÇA
CIDADE / UF / CEP	SALVADOR - BA CEP: 40.150-010
M. P. F. n.º	05.1.01.00 - 2013 - 01149-4
CÓDIGO DE ACESSO AO MPF	10254883
Local / data / hora lavratura	DRF/SALVADOR-BA. 27/12/2013 10:00 h

No exercício das funções do Cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil e na forma do disposto no art. 7º da Lei nº 2.354/54 e no art. 7º do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, com a devida autorização do Delegado Adjunto da Receita Federal do Brasil em Salvador-Ba para reabertura de fiscalização, damos início ao procedimento de fiscalização do sujeito passivo acima identificado, dos tributos **PIS – Contribuição para o Programa de Integração Social e da COFINS – Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – relativos ao mês de novembro de 2009, INTIMANDO-O** a apresentar, no prazo de 20 (vinte) dias, os elementos abaixo especificados:

Portanto, concordo com a decisão recorrida ao afirmar que:

É sabido, o Mandado de Procedimento Fiscal constitui ordem específica expedida pela autoridade competente, indispensável

para instauração de procedimentos fiscais relativos a tributos administrados pela Receita Federal.

Portanto, carece de total fundamento a alegação da suplicante de que faltaria, no presente caso, a autorização para o reexame da escrita da pessoa jurídica.

Registre-se, a propósito, que se fosse o caso de eventual dúvida quanto à autenticidade do MPF, a contribuinte poderia proceder à consulta do MPF no sítio da Receita Federal na Internet.

Rejeito, pois, a alegação da contribuinte neste tema.

Ademais, a Súmula CARF nº 111 pacifica esta questão, afirmando que o Mandado de Procedimento Fiscal supre a autorização, prevista no art. 906 do Decreto nº 3.000, de 1999, para reexame de período anteriormente fiscalizado.

Mas, com relação à alegação de decadência, de fato a decisão recorrida se manteve silente. Vejam que o questionamento da autuada foi devidamente relatado, conforme trecho transcrito a seguir:

Nesse cenário, sustenta, também em sede de preliminar, a nulidade dos lançamentos, que consideraram como período de apuração do fato gerador o mês de novembro de 2009, quando a orientação da própria Receita Federal seria a de que a tributação in casu deveria ser no ano de 2006, quando do trânsito em julgado das quantias líquidas e certas.

Ressalta que esse fato fulmina os lançamentos pela decadência, tendo em vista que os mesmos somente foram cientificados à contribuinte em junho de 2014.

Esclareço que, ainda que essa matéria, quanto à aplicação do regime de caixa (fato gerador em novembro/2009) ou regime de competência (fato gerador ano de 2006) tenha sido tratada no processo principal, a questão da decadência ainda deve ser analisada neste processo, pois trata de lançamento das contribuições PIS e COFINS, com fato gerador mensal, em 30/11/2009, enquanto que naquele processo o fato gerador ocorreu em 31/12/2009. Além disso, a ciência dos lançamentos, elemento sensível na análise da decadência do direito para constituição de crédito tributário, também ocorreu em momentos diversos.

Do exposto, concluo que a decisão recorrida incorreu em omissão quanto à alegação de decadência, matéria inclusive de ordem pública, fato que cerceia o direito de defesa, ensejando a sua nulidade, nos termos do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72.

Entretanto, da análise do mérito, decido por superar a nulidade, aplicando no caso o previsto no artigo 59, §3º do Decreto nº 70.235/72, por entender que o presente lançamento é improcedente ao violar o artigo 146 do CTN, que assim dispõe:

Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

Em que pese não haver, no presente caso, obstáculo para o reexame do mesmo período, o fato é que o lançamento não poderia ter inovado quanto à forma de

tributação das contribuições PIS e COFINS, alterando do cumulativo para o não-cumulativo. Vejam que este foi o fundamento para que a autuação original fosse considerada improcedente. Não se trata de reexame de matéria em função de fato novo, desconhecido, por pudesse dar nova interpretação ou configurasse infração não observada anteriormente. Na verdade, o auditor fiscal passou, a partir do julgamento da DRJ, a dar ao fato conhecido uma nova interpretação jurídica ao concluir que as receitas (as mesmas antes tributadas) se submetiam ao regime da não-cumulatividade. Em outras palavras, restou caracterizada a ocorrência de um erro de direito. Partindo desta constatação, é permitido que a autoridade fiscal modifique o critério jurídico, mas para fatos geradores que ocorrerem após esta introdução da nova interpretação jurídica que foi dada aos rendimentos auferidos pelo contribuinte. Ou seja, é vedado novo lançamento, em razão do novo critério jurídico, para fatos geradores já autuados anteriormente, limitação imposta pelo artigo 146 do CTN, que possui como objetivo garantir a estabilidade das relações jurídicas. Esclareço que a legislação tributária permite um novo lançamento para um mesmo período apenas quando é constatado um erro de fato, podendo, inclusive, majorar o tributar. Assim esclarece Paulo de Barros Carvalho:

“O erro da autoridade fiscal que justifica a alteração do ato de lançamento é apenas o ‘erro de fato’; nunca o ‘erro de direito’. Não obstante, ainda que nem sempre seja fácil distinguir esses dois tipos de erro, isso não nos impede de aplicar a discriminação nos pontos que enxergamos com clareza. Enquanto o ‘erro de fato’ é um problema intranormativo, um desajuste interno na estrutura do enunciado, o ‘erro de direito’ é vício de feição internormativa, um descompasso entre a norma geral e abstrata e a individual e concreta”. (CARVALHO, Paulo de Barros. Direito tributário, linguagem e método. São Paulo: Noeses, 2008 – 2ª edição. págs. 445 e 446)

É de se notar que a intenção da legislação tributária é dar limites à atuação do agente fiscal, não permitindo que o Fisco possua a liberdade de autuar a mesma infração tributária de um mesmo sujeito passivo, utilizando critérios jurídicos diversos, objetivando que umas das autuações seja considerada hígida quanto à constituição do crédito tributário, fato que, por si só, abala a segurança jurídica dos contribuintes.

Neste sentido nos ensina Hugo de Brito Machado:

“Um novo auto de infração, ou auto de infração além do anteriormente lavrado, serão desvaliosos se nestes estiver envolvida questão meramente jurídica, questão de direito, porque neste caso haverá mudança de critério jurídico, vedada pelo art. 146 do Código Tributário Nacional” (MACHADO, Hugo de Brito. Comentários ao Código Tributário Nacional, vol. III. São Paulo: Atlas, 2005. P. 130.)

É esta situação que vislumbro nos autos. Uma vez que autuação com base no regime cumulativo foi considerada improcedente, a autoridade fiscal retificou o lançamento para que os créditos tributários fossem apurados pelo regime não cumulativo, procedimento que vai de encontro ao disposto no artigo 146 do CTN.

Do exposto, superando a nulidade verificada na decisão recorrida, voto por dar provimento ao recurso voluntário.

DO RECURSO DE OFÍCIO

O crédito tributário exonerado, considerando a exclusão do pólo passivo dos sujeitos passivos solidários, totaliza R\$ 1.205.486,90, incluindo o principal (R\$ 482.194,76) adicionada a multa de ofício qualificada (R\$ 723.292,14), inferior ao valor para proposição de recurso de ofício previsto na Portaria MF nº 63, de 09/02/2017, de R\$ 2.500.000,00.

Portanto, deve-se aplicar a Súmula CARF nº 103, que determina observar o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância, e não quando foi interposto.

Do exposto, voto por não conhecer do recurso de ofício.

CONCLUSÃO

Diante de todo o exposto, voto por rejeitar as preliminares de nulidade da autuação, e em superar a preliminar de nulidade do acórdão de primeiro grau, para dar provimento ao recurso voluntário e não conhecer do recurso de ofício.

Maria Lúcia Miceli - Relatora