



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

Processo nº 10830.001756/2011-18
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3401-002.339 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de julho de 2013
Matéria PIS/COFINS
Recorrente SMALL DISTRIBUIDORA DE DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/02/2006 a 28/02/2006

REFISCALIZAÇÃO. SUBSUNÇÃO DOS FATOS ENSEJADORES DA REVISÃO DE LANÇAMENTO AO ART. 149 DO CTN. INEXISTÊNCIA. VÍCIO MATERIAL. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO.

A revisão do lançamento fiscal somente poderá ser levada a efeito quando devidamente comprovada a ocorrência de algumas das hipóteses permissivas, elencadas no artigo 149, e incisos, do CTN. Inexistindo subsunção dos fatos ensejadores da revisão de lançamento àquele dispositivo legal, cinge-se a autuação de vício material e consequente nulidade.

Recurso Voluntário Provido.

Crédito Tributário Exonerado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, dar provimento ao recurso para considerar nulo o lançamento nos termos do voto da relatora.

Júlio César Alves Ramos – Presidente

Ângela Sartori - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Julio Cesar Alves Ramos, Fenelon Moscoso de Almeida, Robson José Bayerl, Fernando Marques Cleto Duarte, Ângela Sartori e Jean Cleuter Simões Mendonça.

Relatório

O contribuinte é pessoa jurídica de direito privado, cujo desiderato social consiste no comércio atacadista de álcool carburante, biodiesel, gasolina e demais derivados de petróleo, comércio atacadista de lubrificantes, comércio atacadista de gás liquefeito (GLP) e transporte rodoviário de produtos perigosos, de modo que suas receitas estão submetidas aos regimes da cumulatividade e da não-cumulatividade.

Contudo, durante a auditoria, a autoridade fiscal constatou que o álcool carburante está sendo tributado cumulativamente, além de inexistir rateio proporcional entre as receitas sujeitas aos regimes supramencionados, culminando, desta forma, em preenchimento incorreto da DACON, o que gerou créditos de PIS e COFINS considerados inexistentes pela Fiscalização.

Afirma o Auditor, no termo de verificação fiscal (fl. 04), que *“os créditos da não cumulatividade foram apurados com base nos elementos da escrituração contábil e fiscal, apresentadas em meio digital pelo contribuinte, cujos valores foram submetidos ao aplicativo da Auditoria-Fiscal CONTAGIL, que apurou os valores passíveis de aproveitamento como crédito, nos termos da legislação vigente, conforme dados constantes da planilha anexa, cabendo ao sujeito passivo o ônus de apresentar prova e demais elementos que porventura entenda serem devidos”*.

Assim, considerando que parte dos créditos aproveitados pelo contribuinte foram tidos como inexistentes, a autoridade fiscal lavrou o presente Auto de Infração em razão do recolhimento insuficiente de contribuições relativas ao PIS e COFINS no período de fevereiro de 2006, correspondente às diferenças apuradas pelo Fisco em face dos valores declarados pelo contribuinte, culminando no montante equivalente a R\$ 161.447,56 (cento e sessenta e um mil, quatrocentos e quarenta e sete reais e cinquenta e seis centavos).

Contudo, o procedimento fiscal em epígrafe cuida-se de lançamento complementar ao Auto de Infração nº. 10830.0001238/2011-02, em razão de erro de digitação que culminou no lançamento a menor do que seria devido, conforme explana a autoridade fiscal no termo de verificação fiscal, *in verbis*:

*“8. Trata-se de lançamento complementar ref. PIS e COFINS, referente ao regime não cumulativo, competência 02/2006, por erro de lançamento a menor no processo 10830.0001238/2011-02, de 28/01/2011. Os valores declarados em DACON, os apurados pelo Fisco no citado processo e as diferenças ora apuradas, **relativamente à competência fevereiro de 2006**, são os constantes das tabelas devidamente descritas abaixo (...).*

9. Por erro de digitação dos dados no aplicativo interno de auditoria **SAFIRA**, relativamente ao processo 10830.0001238/2011-02, de 28/01/2011, na competência 02/2006, foi colocado o valor da contribuição como base de cálculo, ocorrendo diferença entre o valor apurado pelo Fisco e o valor lançado, na contribuição para a **COFINS regime não cumulativo**, a saber: **R\$ 54.807,62** (valor apurado pelo Fisco) (-) **R\$ 4.165,37** (valor efetivamente lançado no AI, decorrente da aplicação indevida da alíquota de 7,6% sobre esse valor), totalizando **R\$ 50.462,25**, de diferença lançada a menor, que está sendo regularizada através do presente Auto de Infração.

10. Houve equívoco no processo 10830.0001238/2011-02, de 28/01/2011, quanto ao cálculo dos créditos a descontar, relativamente ao regime não cumulativo, na competência 02/2006, em razão de não ter sido calculado corretamente o rateio proporcional entre as receitas da não cumulatividade e as demais receitas. As diferenças estão descritas e apuradas nos quadros demonstrativos acima e estão sendo incluídas no presente lançamento, totalizando R\$ 3.601,43 a título de PIS e R\$ 67.230,66 a título de COFINS, totalizando os valores originais **R\$ 70.832,09** (setenta mil, oitocentos e trinta e dois reais e nove centavos).”

Sendo assim, devidamente notificado da autuação fiscal em epígrafe, o contribuinte apresentou Impugnação, a qual veio ser julgada improcedente no Acórdão nº. 05.37.642, prolatada pela 3ª Turma da DRJ/CPS, Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Capinas, conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006

AUTO DE INFRAÇÃO. PENDÊNCIA DE CONSULTA.

Não é nulo o auto de infração que exige crédito tributário relativo a matérias diversas daquelas tratadas em processo de consulta pendente de solução.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2006

CRÉDITO NÃO CUMULATIVO. DECADÊNCIA. PRAZO.

O prazo decadencial para constituição do crédito tributário relativo ao aproveitamento indevido de créditos da não cumulatividade é contado do período da efetiva utilização, por desconto, do crédito não cumulativo.

MÉTODO DE RATEIO PROPORCIONAL. ATRIBUIÇÃO DE CRÉDITOS. REGIME NÃO-CUMULATIVO.

O percentual a ser estabelecido entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês, para aplicação do rateio proporcional previsto no inciso II do § 8º do art. 3º, da Lei nº 10.637, de 2002, a ser utilizado na apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep, referente a custos, despesas e encargos comuns, deve ser aquele resultante do somatório somente das receitas que, efetivamente, foram incluídas nas bases de cálculo de incidências e recolhimentos nos regimes da não-cumulatividade e da cumulatividade.

As receitas decorrentes de vendas realizadas com isenção, alíquota zero, não alcançadas pela incidência, de bens do ativo permanente e as receitas financeiras por não integrarem ou estarem excluídas da base de cálculo de incidência e recolhimento da Contribuição para o PIS/Pasep, não integram também os respectivos montantes da receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e nem o da receita bruta total, auferidas em cada mês, utilizados na determinação do percentual a ser aplicado no método do rateio proporcional para fins de aproveitamento de créditos relativos aos custos, despesas e encargos comuns.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Ano-calendário: 2006

DECADÊNCIA. PIS. COFINS. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

A contagem do prazo decadencial é regida pelo disposto no Código Tributário Nacional. Na hipótese em que não há recolhimento, o prazo decadencial de cinco anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

CRÉDITO NÃO CUMULATIVO. DECADÊNCIA. PRAZO.

O prazo decadencial para constituição do crédito tributário relativo ao aproveitamento indevido de créditos da não cumulatividade é contado do período da efetiva utilização, por desconto, do crédito não cumulativo.

MÉTODO DE RATEIO PROPORCIONAL. ATRIBUIÇÃO DE CRÉDITOS. REGIME NÃO-CUMULATIVO.

O percentual a ser estabelecido entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total,

auferidas em cada mês, para aplicação do rateio proporcional previsto no inciso II do § 8º do art. 3º, da Lei nº 10.833, de 2003, a ser utilizado na apuração de créditos da Cofins, relativo a custos, despesas e encargos comuns, deve ser aquele resultante do somatório somente das receitas que, efetivamente, foram incluídas nas bases de cálculo de incidências e recolhimentos nos regimes da não-cumulatividade e da cumulatividade.

As receitas decorrentes de vendas realizadas com isenção, alíquota zero, não alcançadas pela incidência, de bens do ativo permanente e as receitas financeiras por não integrarem ou estarem excluídas da base de cálculo de incidência e recolhimento da Cofins, não integram também os respectivos montantes da receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e nem o da receita bruta total, auferidas em cada mês, utilizados na determinação do percentual a ser aplicado no método do rateio proporcional para fins de aproveitamento de créditos relativos aos custos, despesas e encargos comuns.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido.

Em face da decisão supra, irresignado, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário, de fls., na qual alega os seguintes argumentos:

1. Nulidade do procedimento fiscal em razão da impossibilidade de existência de procedimento fiscal contra o contribuinte, relativamente a questão que se encontra pendente de ser solucionada em processo administrativo de consulta;
2. Prejuízo do direito de defesa em virtude da retenção de documentos pela fiscalização, dificultando de defesa técnica quando ausentes os dados necessária para sua elaboração.
3. Existência de impropriedade da autoridade fiscal quando desconsiderou os créditos anteriores a janeiro/2006, bem como os créditos oriundos de operações que não foram indicados pela fiscalização;
4. Na forma do art. 10 da Lei nº. 10.833/03, as receitas sujeitas ao regime concentrado não estão vinculadas à sistemática cumulativa da contribuição ao PIS e da COFINS, o que inverteria o cálculo do rateio realizado pela auditoria, de modo a ser adotado o que a Recorrente colaciona em suas razões.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ângela Sartori, Relatora.

O recurso é tempestivo, conforme documento de fl., e preenche os demais requisitos para a sua admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

O termo de verificação fiscal colacionado aos autos informa que a presente autuação refere-se a lançamento complementar ao Auto de Infração nº. 10830.0001238/2011-02, em razão da constatação de erro de digitação no aplicativo interno de auditoria SAFIRA, na qual foi colocado o valor da contribuição como base de cálculo, o que culminou num lançamento a menor no processo principal.

Evidencia-se, deste modo, que ao realizar lançamento complementar, a autoridade fiscal procedeu com a revisão de ofício do processo principal quando da apuração do equívoco dos valores alhures referidos. É o que se verá adiante.

Inicialmente, cumpre destacar que a feitura do termo de verificação fiscal complementar se deu após a notificação do lançamento principal, conforme foi constatado pela DRJ quando do julgamento do processo principal acima indicado, na fl. 06 do Acórdão nº. 05-37.646, *in verbis*:

“Notificada da exigência em 29/01/2011, em 01/03/2011 a contribuinte postou impugnação argumentando, em síntese, o que segue.

(...) Destaca que foi intimada do lançamento em 29/01/2011 e que em 08/02/2011 recebeu Termo de Verificação Complementar para sanear R\$ 50.642,25 de diferença lançada a menor, valor esse que será objeto de auto de infração específico.”

Tem-se, assim, que no momento da ciência do lançamento principal ao sujeito passivo, operou-se a constituição definitiva do crédito, como sabiamente afirma Kiyoshi Harada em seu livro Direito Financeiro e Tributário, 19ª Ed., São Paulo, p. 496, *in verbis*:

“A atividade do lançamento, que é obrigatória e vinculada, tem-se por concluída com a notificação do resultado ao sujeito passivo, quando então se opera a constituição definitiva do crédito tributário”.

A definitividade do crédito tributário encontra amparo nos postulados constitucionais da segurança jurídica, tanto na identificação do montante da exação quanto a verificação dos prazos para sua exigência. É com base em tal pressuposto que o ordenamento jurídico-tributário consagra o princípio da inalterabilidade do lançamento. Assim, uma vez lançado, o crédito tributário só poderá ser alterado nas situações descritas no art. 145 do Código Tributário Nacional.

Art. 145. *O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:*

I - impugnação do sujeito passivo;

II - recurso de ofício;

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.

Neste sentido, é a lição do doutrinador Ives Gandra Martins em artigo publicado na revista dialética de direito tributário, n. 193:

Não obstante o artigo 145 do Código Tributário Nacional consagre em seu bojo o princípio da imutabilidade do lançamento tributário após regularmente notificado o sujeito passivo, o normativo em comento também elenca as hipóteses que excepcionam a aplicação de tal princípio. As exceções ao princípio geral vêm ao encontro de outros princípios, caros ao ordenamento jurídico nacional e ao interesse público, voltados à economia e à segurança jurídica.

O princípio da imutabilidade do lançamento tributário, por sua vez, tem raízes em valores democráticos enraizados na Constituição Pátria, tais como a segurança jurídica e a necessidade da estabilização das relações sociais, o que justifica a imposição, pelo legislador tributário, de limites rígidos ao poder de revisão do lançamento fiscal.

Portanto, ao Fisco, se não houver provocação do sujeito passivo (incisos I e II), apenas será permitida a realização de revisão do lançamento nas hipóteses do art. 149, do CTN, *in verbis*:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

I - quando a lei assim o determine;

II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;

III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;

IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

LX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade especial.

Logo, a retificação de ofício do Auto de Infração apenas será possível quando demonstrada a subsunção da situação fática descrita à norma, qual seja erro de digitação no sistema ensejador de equívoco na apuração da base de cálculo, com o consequente recolhimento a menor, a uma das hipóteses previstas no dispositivo acima transcrito.

Contudo, uma perfunctória leitura do art. 149 do CTN permitirá reconhecer a ausência de enquadramento do fato analisado no presente processo administrativo, inexistindo, portanto, amparo legal que justifique o lançamento sob análise.

Neste toar, não é outro o entendimento deste Conselho, sendo tal posicionamento corroborado nos julgados a seguir colacionados:

NORMAS PROCEDIMENTAIS. REFISCALIZAÇÃO. ARTIGO 149, CTN. AUSÊNCIA COMPROVAÇÃO DOS FATOS ENSEJADORES DA REVISÃO DE LANÇAMENTO. IMPROCEDÊNCIA AUTUAÇÃO.

A revisão de lançamento fiscal somente poderá ser levada a efeito quando devidamente enquadrada no artigo 149, e incisos, do CTN, impondo, ainda, ao fiscal autuante a devida comprovação da ocorrência de uma ou mais hipóteses permissivas constantes daquele dispositivo legal, em observância à segurança jurídica dos atos administrativos, bem como à ampla defesa e contraditório do contribuinte, sob pena de improcedência da autuação.

(...)

(CSRF. Número do Processo 10680.014973/2003-29, Órgão Julgador: Segunda Turma/Câmara Superior de Recursos Fiscais, Relator: Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, N° Acórdão: CSRF/02-02.922, 28 de janeiro de 2008)

CARF: No que concerne à matéria, é a jurisprudência da 2ª Seção de Julgamento do

NORMAS PROCEDIMENTAIS. REFISCALIZAÇÃO. ARTIGO 149 CTN. AUSÊNCIA COMPROVAÇÃO DOS FATOS ENSEJADORES DA REVISÃO DE LANÇAMENTO. IMPROCEDÊNCIA NOTIFICAÇÃO.

A revisão de lançamento fiscal somente poderá ser levada a efeito quando devidamente enquadrada no artigo 149, e incisos, do CTN, impondo, ainda, ao fiscal autuante a devida comprovação da ocorrência de uma ou mais hipóteses permissivas constantes daquele dispositivo legal, em observância à segurança jurídica dos atos administrativos, bem como à ampla defesa e contraditório do contribuinte, sob pena de improcedência da autuação.

REVISÃO DE LANÇAMENTO. RELATÓRIO FISCAL DA NOTIFICAÇÃO. OMISSÃO.

O Relatório Fiscal da Notificação tem por finalidade demonstrar/explicitar de forma clara e precisa todos os procedimentos e critérios utilizados pela fiscalização na constituição do crédito tributário, possibilitando ao contribuinte o pleno direito da ampla defesa e do contraditório, sobretudo quando decorrente de revisão de lançamento, com fulcro no artigo 149 do Códex Tributário. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

(CARF. Número do Processo: 36624.009298/2005-46, Órgão Julgador: Quarta Câmara/Segunda Seção de Julgamento, Data da Sessão 28/01/2010, Nº Acórdão 2401-00888)

Saliente-se que a nulidade em razão da indevida retificação de ofício é de natureza material, por atingir elemento essencial do lançamento, de modo a tolher qualquer pretensão arrecadatória. Nesta senda, já decidiu recentemente a 1ª Turma da 4ª Câmara da Segunda Seção do CARF, abaixo colacionado:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL EMENTA PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/01/1994 a 31/12/1996 DEFEITO EM ELEMENTO ESSENCIAL DO LANÇAMENTO. VÍCIO MATERIAL. NULIDADE.

A ocorrência de defeito no lançamento vinculado à retroação ilegal de auditoria a período já coberto por fiscalização anterior deve ser considerada vício material, por atingir elemento essencial do lançamento.

(...)

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

(CARF 2ª. Seção / 1ª. Turma da 4ª. Câmara / ACÓRDÃO 2401-01.353 em 19/08/2010, Publicado no DOU em: 06.04.2011)

Destarte, não subsistem razões que permitam o prosseguimento da pretensão fazendária no que concerne aos valores discutidos na ação fiscal em epígrafe, uma vez que constatado vício de natureza material, enseja, assim, o reconhecimento da sua nulidade.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto pelo **provimento** do Recurso Voluntário, nos termos do voto.

Ângela Sartori