



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 – 4^a Câmara / 1^a 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 entendia 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 3^a 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解决ada em processo administrativo de consulta;
2. Prejuízo do direito de defesa em virtude da retenção de documentos pela fiscalização, dificultando a defesa técnica quando ausentes os dados necessários 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 inverte 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;

IX - 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, Nº Acórdão: CSRF/02-02.922, 28 de janeiro de 2008)

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

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, N° 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 1^a Turma da 4^a 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 2^a. Seção / 1^a. Turma da 4^a. 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

CÓPIA