



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10882.720075/2019-02
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-013.373 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 18 de outubro de 2022
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado INDUSTRIA E COMERCIO DE COSMETICOS NATURA LTDA

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

PAF. RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DE DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL.

Para que o recurso especial seja conhecido, é necessário que a recorrente comprove divergência jurisprudencial, mediante a apresentação de acórdão paradigma que, enfrentando questão fática equivalente, aplique de forma diversa a mesma legislação. No caso, as decisões apresentadas a título de paradigma não tratam da mesma questão fática enfrentada no acórdão recorrido, à luz do contexto e do inteiro teor dos julgados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do recurso, vencido o relator. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira. Em função de o conselheiro designado não mais compor o colegiado, foi designado *Ad Hoc* para redigir o voto vencedor o Conselheiro Rosaldo Trevisan.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire - Relator

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Redator designado *Ad Hoc*

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Tatiana Midori Migiyama, Jorge Olmiro Lock Freire, Valcir Gassen, Vinicius Guimaraes, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Carlos Henrique de Oliveira (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9303-013.373 - CSRF/3ª Turma
Processo nº 10882.720075/2019-02

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional (1641/1656), admitido em sede de agravo pelo despacho de fls. 1710/1716 quanto à matéria **“(in)ocorrência de nulidade do lançamento nas hipóteses em que houver erro de apuração da base de cálculo”**, em face do Acórdão 3301-007.526 (fls. 1606/1620), de 29/01/2020, que negou provimento ao recurso de ofício, e cuja ementa dispõe:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. REQUISITOS. INOBSERVÂNCIA.

É nulo o auto de infração que deixa de observar os requisitos de validade prescritos no artigo 142 do Código Tributário Nacional.

Embargado (fls.1622/1629) tal *decisum*, foram os mesmos rejeitados (fls. 1637/1639).

Entende a Fazenda Nacional (acostando como paradigmas os acórdãos 2401-00.434 e 103-20451) que eventuais erros na apuração da base impositiva, ainda que ocorram, não inquinam o lançamento de nulidade, mormente se comprovado que aquela não estaria incorreta, mas sim incompleta. Aduz que o fato de a exação não ter levado em conta alegados créditos escriturais da autuada, e que não conste do lançamento, o refazimento da escrita fiscal do IPI não pode invalidar a autuação, medida extrema, *“pois todos os elementos determinantes para a tributação da parte lançada encontram-se perfeitamente preenchidos, nos termos do art. 142 do CTN”*. Ademais, alega que as hipóteses de nulidade encartadas no art. 59 do Decreto 70.235/72 não se aplicam ao caso em testilha. E acresce:

Neste ponto, cumpre notar que a classificação de um ato jurídico como nulo decorre de juízo sobre a gravidade do erro incorrido, ou seja, nem todo erro, irregularidade ou vício constitui causa de nulidade. Nulidade é forma extrema de ato viciado, que, em regra, importa sua invalidade.

No plano do direito positivo, mormente no âmbito do direito tributário, em que a adstrição à legalidade é estrita, as hipóteses em que o ato é considerado extremamente viciado e, pois, nulo, são aquelas assim eleitas pelo legislador.

Destarte, as hipóteses em que há nulidade do ato restringem-se àquelas enumeradas no art. 59 do Decreto n. 70.235/72, que não contempla a hipótese de erro na apuração do tributo.

Deve ser rechaçada a pretensão de se anular o lançamento em razão da fiscalização não ter considerado supostos créditos da recorrida, uma vez que tal procedimento não seria suficiente para a decretação da nulidade do lançamento por se tratarem de vícios sanáveis.

Pede, alfim, o provimento do especial para reformar o aresto recorrido.

De fls. 1725/1737, com fundamento em suposto “lapso manifesto”, pede o contribuinte que seja reapreciado o despacho em agravo que deu seguimento ao apelo especial

fazendário, pedindo que o mesmo seja “revisado”, “com a confirmação de não admissão do recurso especial”. Tal pedido foi denegado pelo despacho de fls. 1741/1746.

Em contrarrazões (fls. 1667/1697), pugna o contribuinte, em preliminar, pelo não conhecimento do especial da Procuradoria, e, caso conhecido, pede o desprovimento do mesmo. Adicionalmente, uma vez provido o apelo fazendário, postula que *“seja determinado o retorno dos autos à primeira instância, para exame de todas as demais razões de mérito constantes na impugnação”*

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire, Relator

CONHECIMENTO

Emerge do relatado que o recurso especial da Fazenda foi conhecido em sede de agravo. Contra este foi interposto o que a outra parte chamou de petição “ante a existência de lapso manifesto”, que nada mais é do que um recurso frente ao despacho de agravo, ou um travesso pedido de reconsideração.

Tem me chamado a atenção que esse tipo de peça processual, sem qualquer previsão regimental, venha, ultimamente, sendo processada, em grave afronta ao RICARF.

Consoante o art. 64 do RICARF, são cabíveis os seguintes recursos:

Art. 64. Contra as decisões proferidas pelos colegiados do CARF são cabíveis os seguintes recursos:

I - Embargos de Declaração;

II - Recurso Especial; e

III - Agravo. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Parágrafo único. **Das decisões do CARF não cabe pedido de reconsideração.**

Quanto ao agravo, estatui o RICARF:

Art. 71. Cabe agravo do despacho que negar seguimento, total ou parcial, ao recurso especial.

...

§ 6º Será definitivo o despacho do Presidente da CSRF que negar ou der seguimento ao recurso especial, não sendo cabível pedido de reconsideração ou qualquer outro recurso.

Assim, com a devida vênia, ao se conhecer dessa peça que contesta o despacho em agravo, enfrentando os termos esposados na petição que confronta aquele, seja por qual motivo for (neste caso chamado de lapso manifesto), há ofensa ao RICARF.

Por isso, registro que essas petições que esgrimam o despacho em agravo que analisa o despacho em recurso especial que denegou, total ou parcialmente, o seguimento deste, não deveriam sequer ser analisadas por total falta de previsão regimental. Ou seja, não poderiam ser conhecidas e, em consequência, processadas, como no caso em análise. Esse precedente, além de afrontar o RICARF, cria perigoso precedente.

Feito tal registro, enfrento o conhecimento.

Reporto-me ao despacho em agravo.

Com efeito, a matéria que a Fazenda Nacional aponta como divergente é se o erro na apuração da base de cálculo acarreta a nulidade do lançamento ou se, ao contrário, pode ser corrigido após a conclusão daquele, quando já iniciada a fase de julgamento.

E ambos os acórdãos paradigma entenderam que sim, ao passo que o acórdão recorrido, que não.

Nesse sentido, vale dizer que o despacho, ao analisar o primeiro paradigma apresentado, afirma que os colegiados haviam chegado à mesma conclusão, reportando-se ao trecho que trata da mudança de critério jurídico. Mas não é esse o ponto de divergência pretendido no recurso.

Na ementa daquela decisão está expressamente consignado que erros na apuração da base de cálculo não inquinam de nulidade o lançamento. A nulidade foi reconhecida por se entender que houve mudança de critério jurídico.

...

Ora, a despeito de se tratarem de tributos diferentes, cada um obedecendo a um critério para apuração de sua respectiva base de cálculo, as mesmas conclusões se aplicam aqui: **os créditos em discussão são exatamente os que constam na apuração do próprio sujeito passivo, sendo de se admitir que o colegiado prolator do paradigma, na linha do entendimento afirmado, não consideraria impossível sua inclusão para retificar a base impositiva e “adequá-la à realidade fática ou jurídica”. Do mesmo modo, no segundo paradigma se admitiu a inclusão de valores que só foram confirmados após a realização de diligência e que, naquele caso, implicavam a redução da base de cálculo do tributo sem que se identificasse no caso qualquer causa de nulidade.**

Constata-se, assim, a presença dos pressupostos de conhecimento do agravo e a necessidade de reforma do despacho questionado. Por tais razões, propõe-se que o agravo seja ACOLHIDO para DAR seguimento ao recurso especial relativamente à matéria “(in)ocorrência de nulidade do lançamento nas hipóteses em que houver erro de apuração da base de cálculo”.

Ou seja, a questão objeto de dissenso entre o recorrido e os paradigmas é a seguinte: o recálculo do *quantum debeat* após a ciência do lançamento, escorado em argumentos trazidos em sede de impugnação, caracterizam, por alterar a base de cálculo, como hipótese de nulidade do lançamento? Para o recorrido, sim, mas para os paragonados, não.

Destarte, entendo que há similitude fática e divergência jurisprudencial a ensejar o conhecimento do apelo especial fazendário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire

Voto Vencedor

Conselheiro Rosaldo Trevisan, redator designado *Ad Hoc*

Tendo sido designado *Ad Hoc* pela Presidente da Terceira Seção de Julgamento do CARF, por meio do Despacho de 02/03/2023, em função de o redator anteriormente designado, Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira não mais compor o colegiado, registro no presente as razões pelas quais entendo pelo não conhecimento do recuso especial interposto pela Fazenda Nacional, em endosso ao despacho original de admissibilidade.

Com a devida vênia, diverge-se do voto do relator em relação ao conhecimento, deixando-se de apreciar o mérito, tendo em conta que prevaleceu no seio do colegiado o posicionamento pelo não conhecimento do recurso especial.

O acórdão recorrido (3301-007.526) conclui pela nulidade do lançamento diante da adoção de equivocada metodologia de cálculo do IPI, como se destaca textualmente de excertos do voto condutor, unanimemente acolhido no seio do colegiado:

“Tais valores, IPI a Lançar, correspondem exatamente aos valores lançados de ofício, fl. 5. Em outros dizeres, a base de cálculo adotada no lançamento de ofício é, pois, a diferença do IPI (Valor do IPI que deveria ter sido destacado, menos o Valor do IPI que foi destacado nas Notas Fiscais).

No caso do IPI, esse procedimento é equivocado. Como já vimos, o IPI é um imposto regido pelo princípio da não-cumulatividade e sua apuração é realizada por meio do confronto, por período, dos débitos relativos às saídas de produtos com os créditos originados das aquisições de insumos empregados na industrialização. Somente existe obrigação do sujeito passivo perante a Fazenda Nacional quando o saldo resultante do encontro destas contas for devedor. Além disso, o saldo credor do imposto remanescente em um determinado período de apuração pode ser utilizado para abater débitos no período seguinte, além de existirem outros créditos passíveis de serem usados para abatimento do débito de IPI em conta gráfica, como o crédito presumido e os créditos transferidos de outro estabelecimento.

Além disso, o IPI, sendo um imposto escritural, há créditos e débitos apurados em um mesmo período, o que pode não implicar falta de recolhimento, ainda que haja uma infração, quando os créditos superam os débitos, após devidamente reconstituída a

escrita fiscal. É certo que a infração (falta de lançamento do imposto), ainda que coberta por créditos, não pode deixar de sofrer sanção, daí a razão de haver duas multas previstas em um mesmo artigo, art. 80 da Lei 4.502/64: uma quando os débitos superam os créditos (multa por falta de recolhimento) e outra quando os créditos ainda superam os débitos (multa com cobertura de créditos). **A Base de cálculo do lançamento de ofício deve levar em conta a Reconstituição da Escrita Fiscal no Livro RAIFI.**

(...)

Retornando ao mês de apuração de janeiro de 2014, no qual foi apurado pela Fiscalização o IPI a Lançar de R\$ 8.881.168,77, confrontando com o Livro de Registro de Apuração anexado pelo impugnante, fl. 583, o Saldo Credor de IPI é de R\$ 9.085.580,05, o que, em breve análise, portanto, assiste razão ao impugnante ao afirmar que teria Saldo Credor de IPI suficiente para, na Reconstituição da Escrita Fiscal, abater os valores apurados pela Fiscalização. Por oportuno, devo aqui observar que em consulta aos sistema RFB- SIEF, somente constam até a presente data, 8 (oito) Pedidos de Ressarcimento, sendo estes relativos ao períodos de apuração 1º a 4º trimestre de 2014 e 1º a 4º trimestre de 2015, e transmitidos em 20 de janeiro de 2016, data em que deve ocorrer o estorno dos Créditos da Escrituração Fiscal.

(...)

No caso concreto, conforme preambularmente antecipado, o lançamento teve como Base de Cálculo, o IPI a lançar, ou Débito Apurado, (Valor do IPI que deveria ter sido destacado, menos o Valor do IPI que foi destacado nas Notas Fiscais), porém antes da devida Reconstituição da Escrita Fiscal no Livro RAIFI, resultando em metodologia que desatendeu à sistemática de débitos e créditos, essencial para a apuração do referido imposto, violando o princípio da não-cumulatividade.” (*grifo nosso*)

O primeiro paradigma colacionado pelas Fazenda Nacional para comprovar a divergência (Acórdão 2401-000.434) trata de erro na utilização de percentual para o arbitramento de crédito previdenciário. Apesar de ser um “erro na apuração da base de cálculo”, a circunstância está distante de encontrar similitude fática com a narrada no acórdão recorrido.

E o segundo paradigma apresentado (Acórdão 103-20.451) trata de equívocos ocorridos na elaboração de fluxo financeiro em lançamento de IRPJ, CSLL, Contribuição para o PIS/PASEP e COFINS, corrigidos em sede de diligência.

Como se consigna no despacho de admissibilidade exarado em 04/05/2020, os paradigmas indicados pela Fazenda Nacional destoam significativamente, em termos fáticos, do objeto do acórdão recorrido, que não implica mero recálculo, mas refazimento de todo o procedimento fiscal:

“Observe-se que, **no caso sub judice, não se trata de erro na determinação da matéria tributável, para retirar esta ou incluir aquela receita. Trata-se na verdade de erro de tributação propriamente dito.** O lançamento adotou como critério material e **critério quantitativo de incidência, base de cálculo dissonante de legislação aplicável,** em metodologia que desatendeu à sistemática de débitos e créditos, essencial para a apuração do IPI, violando o princípio da não-cumulatividade.

(...)

Na admissibilidade do Recurso Especial, conforme o Regimento Interno do CAREF, deve-se verificar a existência entre decisões que deram à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF. Somente se configura a divergência pela similitude entre fatos e razões presentes nas decisões recorridas e paradigmas.

No presente caso, como os fatos analisados nas decisões recorrida e paradigma que levaram às conseqüentes decisões são diversos, **não há a similitude necessária para a comprovação da divergência, motivo para não se admitir o recurso.**” (*grifo nosso*)

O despacho em agravo reverte a decisão original, pela negativa de seguimento do recurso, sob o argumento de que as ementas, confrontadas, revelariam entendimentos diametralmente opostos, sustentando que o acórdão recorrido conclui que erros na apuração da base de cálculo ocasionam nulidade do lançamento, enquanto que os paradigmas revelariam que erros na apuração da base de cálculo não ocasionam nulidade do lançamento.

O despacho em agravo, portanto, privilegia a questão jurídica abstrata, relevando que as circunstâncias fáticas dos processos são absolutamente distintas (o que expressamente admite ao afirmar que “...*a despeito de se tratarem de tributos diferentes, cada um obedecendo a um critério para apuração de sua respectiva base de cálculo...*”), tratando-se aqui de erro na própria metodologia de apuração, e lá, nos elementos do cálculo em si.

Correto, a nosso ver, o exame original de admissibilidade, que evidenciou a distinção fática entre as situações narradas nos paradigmas colacionados e o acórdão recorrido, à luz do contexto e do teor completo dos julgados.

Pelo exposto, voto, no caso em análise, por **não conhecer** do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan