



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10976.000475/2009-79
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-002.608 – 1ª Turma
Sessão de 15 de março de 2017
Matéria PIS/COFINS reflexo de IRPJ - Periodicidade de Apuração
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SUZANA CEREALIS LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005

IRPJ SOBRE LUCRO ARBITRADO. LANÇAMENTO REFLEXO. PIS E COFINS. PERIODICIDADE DE APURAÇÃO. AJUSTES NA BASE DE CÁLCULO. POSSIBILIDADE.

O fato de o sistema eletrônico de apuração de tributos ter replicado nos autos de infração de PIS e COFINS as mesmas datas dos fatos geradores de IRPJ e CSLL, agrupando as bases mensais nessas datas, não acarreta a nulidade dos lançamentos de PIS e COFINS. Se a referência temporal que consta dos autos de infração de PIS e COFINS consiste apenas na indicação das datas de ocorrência dos fatos geradores, assim discriminadas: 31/03/2005, 30/06/2005, 30/09/2005 e 31/12/2005; e se não há dúvida de que ocorreram fatos geradores das contribuições PIS e COFINS em 31/03/2005, 30/06/2005, 30/09/2005 e 31/12/2005, cabe apenas ajustar a base de cálculo desses fatos geradores aos valores das receitas auferidas em março, junho, setembro e dezembro de 2005, respectivamente.

MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME MONOFÁSICO E À ALÍQUOTA ZERO DE PIS E DE COFINS. RETORNO DOS AUTOS PARA APRECIÇÃO DA MATÉRIA PELO COLEGIADO DE TURMA ORDINÁRIA.

A contribuinte alegou em seu recurso voluntário que boa parte das mercadorias por ela comercializadas estavam sujeitas ao regime monofásico e à alíquota zero de PIS e de COFINS. Embora o voto condutor do acórdão recorrido tenha tecido considerações sobre isso, a análise da questão pelo colegiado ficou prejudicada, uma vez que se decidiu pela nulidade integral do lançamento de PIS e COFINS. Afastando-se agora a nulidade, os autos devem retornar à fase anterior, para que a matéria seja devidamente apreciada pelo colegiado de turma ordinária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por voto de qualidade, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros André Mendes de Moura, Luís Flávio Neto, Daniele Souto Rodrigues Amadio e Gerson Macedo Guerra, que lhe negaram provimento. Por unanimidade de votos, acordam em determinar o retorno dos autos ao colegiado a quo para análise das demais questões postas no recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal De Araujo - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Adriana Gomes Rego, Cristiane Silva Costa, André Mendes de Moura, Luis Flávio Neto, Rafael Vidal de Araújo, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Gerson Macedo Guerra, Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), fundamentado atualmente no art. 67 e seguintes do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), em que se alega divergência jurisprudencial relativamente à nulidade de parte do lançamento contido nestes autos, por erro na periodicidade de apuração das contribuições PIS/COFINS no ano-calendário de 2005.

A recorrente insurgiu-se contra o Acórdão nº 1103-000.940, de 09/10/2013, por meio do qual a 3ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, entre outras questões, decidiu, por unanimidade de votos, dar provimento parcial a recurso voluntário apresentado pela contribuinte acima identificada, para fins de afastar a incidência de PIS e COFINS (reflexos do IRPJ) sob a justificativa de que os lançamentos se deram em bases trimestrais, quando o correto seriam bases mensais, havendo, portanto, erro jurídico, que inquinaria de nulidade por vício substancial o lançamento.

O acórdão recorrido contém a ementa e a parte dispositiva descritas a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005

ARBITRAMENTO DO LUCRO

Arbitramento do lucro no caso vertente é de rigor, com causas concorrentes para tanto: falta de escrituração do Lalur, falta de escrituração de 7.885 lançamentos bancários, ausência de comprovação do efetivo fornecimento das mercadorias pelas vendedoras à recorrente e saída deste de recursos financeiros, quanto às notas fiscais de entrada, ausência de demonstrativo de estoque e avaliação de mercadorias ou de Registro de Inventário.

ARBITRAMENTO DO LUCRO - JUÍZO DE COERÊNCIA

A adoção da receita bruta com base nos Livros de Saída e de Apuração do ICMS, e a não adoção dos valores do Livro de Entrada de ICMS para reconhecimento de custos não rompeu juízo de coerência ou mesma medida de valor, pois não se sabe se as mercadorias registradas no último livro é que saíram nos períodos de apuração, pois a recorrente não possui escrituração do Livro de Registro de Inventário, nem demonstrativo de estoque e avaliação de mercadorias.

PIS E COFINS - NULIDADE MATERIAL

Os lançamentos de PIS e de Cofins se deram em bases trimestrais. Não se trata de erro matemático, mas de erro jurídico. A recondução em bases mensais, conquanto aritmeticamente possível, juridicamente não a é, sob pena de refazimento dos lançamentos. Vício substancial que os inquina de nulidade.

MULTA QUALIFICADA

A conta de resultado "4.101.001 - Venda de Mercadorias", embora registrada em partidas mensais, conforme se vê do Razão, contempla os mesmos valores mensais constantes nos Livros de Saída e de Apuração do ICMS e utilizados como receita bruta para o arbitramento do lucro. Não se divisa aqui o dolo específico, o elemento subjetivo do tipo, para fins de qualificação da multa. Não interfere, para tanto, a questão da solidariedade exposta pelo autuante, que só concorre para impedimento ou retardamento do conhecimento dos que podem vir a ser responsabilizados pelas obrigações tributárias concretizadas pela recorrente, mas não para conhecimento dessas obrigações tributárias. Não subsiste a aplicação da multa qualificada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso para excluir as exigências de PIS e Cofins e afastar a qualificação da multa de ofício, reduzindo-a para 75%, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

A PGFN afirma que o acórdão recorrido deu à lei tributária interpretação divergente da que tem sido dada em outros processos, especificamente quanto ao cancelamento

dos lançamentos de PIS e COFINS, em razão de vício de nulidade, por erro na periodicidade de apuração das referidas contribuições.

Para o processamento de seu recurso, a PGFN desenvolve os argumentos descritos abaixo:

- de acordo com o acórdão recorrido, os lançamentos de PIS e COFINS se deram em bases trimestrais, quando o correto seriam com bases mensais, havendo, portanto, erro jurídico, que inquina de nulidade por vício substancial o lançamento;

DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO ESPECIAL

- a decisão recorrida está em evidente divergência com decisão da 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento:

ACÓRDÃO Nº 1302-00.163

[...]

PIS, COFINS, MOMENTO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. RETIFICAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. POSSIBILIDADE.

O fato de a autoridade autuante ter considerado períodos de apuração trimestrais na determinação do montante devido a título de PIS e COFINS, não impede que, em sede de revisão, a autoridade administrativa julgadora retifique as bases de cálculo correspondentes a cada um dos meses de encerramento do referido período de apuração, vez que, concretizada a hipótese de incidência, ainda que disso decorram exações inferiores às que foram consignadas nas peças acusatórias, remanesce o dever do contribuinte de cumprir com a obrigação tributária principal correspondente.

[...]

- diante das teses antagônicas dos acórdãos recorrido e paradigma, não restam dúvidas em relação à divergência jurisprudencial, encontrando-se presentes, portanto, os requisitos de admissibilidade do recurso especial;

DO MÉRITO

- os fatos que desencadearam a declaração de nulidade do presente lançamento não foram abarcados pelo art. 59 do Decreto nº 70.235/72;

- há que se interpretar o art. 59 do Decreto nº 70.235/72 à luz do princípio da instrumentalidade processual, plenamente aplicável ao processo administrativo tributário, que impede seja declarada a nulidade de atos processuais quando não exista prejuízo ao contribuinte;

- somente importarão em nulidade as irregularidades apontadas no art. 59 do diploma legal acima referido, o que não é a hipótese dos autos, haja vista que a decisão vergastada reconheceu como nulidade eventual equívoco na determinação da matéria tributável, fato este que não se enquadra às hipóteses descritas pelo art. 59 do Decreto nº 70.235/72;

- esse julgamento vai de encontro aos princípios da economia processual e da instrumentalidade das formas. É de se concluir, por conseguinte, que se aplica a este feito o art. 60 do Decreto 70.235/72, razão pela qual a suposta irregularidade do lançamento não poderá importar em nulidade;

- considerando-se o equívoco na apuração do tributo devido pelo contribuinte e a patente necessidade de revisão, não havendo dúvida quanto à infração imputada ao contribuinte, o presente lançamento se torna necessário, com o intuito de se preservar o direito da Fazenda Pública na constituição do correto montante do crédito tributário;

- trata-se de mero ato para salvaguardar eventual crédito tributário representado pelo presente lançamento, não havendo razão plausível para se declarar a sua nulidade, se o mesmo pode ser ajustado;

- portanto, desnecessária e ilegal a anulação do presente lançamento, bastando-se sua revisão pela autoridade julgadora, excluindo-se os valores indevidos, até mesmo em sede de execução do julgado, para sanar eventuais equívocos na determinação da matéria tributável;

DO PEDIDO

- requer a FAZENDA NACIONAL seja conhecido e provido o presente recurso especial para reformar o acórdão atacado e declarar a validade do lançamento em relação ao Pis e à Cofins, procedendo-se, conseqüentemente, apenas à revisão do lançamento.

Quando do exame de admissibilidade do Recurso Especial da PGFN, o Presidente da 1ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por meio do despacho exarado em 20/04/2015, admitiu o recurso especial com base na seguinte análise sobre a divergência suscitada:

[...]

A divergência encontra-se plenamente demonstrada, pelo simples confronto entre as ementas dos acórdãos paradigma e a ementa do acórdão recorrido, e se confirma, também, pela análise do inteiro teor de ambos. Enquanto o acórdão recorrido cancelou as exigências de PIS e da COFINS efetivada em bases trimestrais, considerando o lançamento nulo por vício substancial, o acórdão paradigma promoveu tão somente a revisão do ato de lançamento, de modo a sanar os eventuais equívocos na determinação da matéria tributável, mantendo, portanto, parcialmente o lançamento efetuado

Pelo exposto, opino no sentido de que se deva DAR SEGUIMENTO ao recurso especial da Procuradoria da Fazenda Nacional (art. 68 do RICARF).

Em 15/06/2015, a contribuinte foi intimada do Acórdão nº 1103-000.940, do recurso especial da PGFN, e do despacho que admitiu esse recurso.

Tempestivamente, em 24/06/2015, ela apresentou as contrarrazões ao recurso, com os argumentos descritos a seguir:

- o acórdão hostilizado seguiu os preceitos legais e a melhor interpretação da matéria;

- os lançamentos de PIS e COFINS foram realizados em períodos de apuração trimestral, a despeito do que determina o art. 288 do Decreto nº 3.000/99:

Art. 288. Verificada a omissão de receita, a autoridade determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período de apuração a que corresponder a omissão (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24).

- segundo o art. 142 do CTN, compete à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, e o erro na construção do lançamento acarreta vício insanável, razão pela qual devem ser canceladas as exigências de PIS e COFINS no presente caso;

- não houve alternativa do julgado senão cancelar a exigência, por erro na construção do lançamento, em contrariedade ao art. 142 do Código Tributário Nacional;

- confira-se a esse respeito outro acórdão do CARF sobre matéria semelhante, o qual também entendeu pelo cancelamento do lançamento:

Acórdão nº 1101-00241

Decisão

ACORDAM os membros da 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Primeira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso voluntário, para cancelar a exigência, por erro na construção do lançamento, em contrariedade ao art. 142 do Código Tributário Nacional e, em face do cancelamento da exigência, julgar prejudicado o recurso de ofício, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Ementa

ERRO NA CONSTRUÇÃO DO LANÇAMENTO - NULIDADE DO LANÇAMENTO - Se a Fiscalização considerou os depósitos bancários como receita operacional, deveria, em conformidade com art. 288 do RIR/99, respeitar, no lançamento do imposto, o regime de tributação e o período de apuração a que estava submetido a contribuinte. Se o auditor fiscal utiliza critério diverso daquele que a legislação prescreve para a realização do lançamento, acarretando, inclusive, o cerceamento do direito de defesa do sujeito passivo, resta violado o art. 142 do CTN e caracterizado erro na construção do lançamento, que impõe a sua nulidade,

- portanto, o erro do lançamento em questão não é passível de emenda como quer fazer crer a recorrente, não sendo, pois, cabível sua revisão pela autoridade julgadora, razão pela qual há de ser cancelado sob pena de prejuízo à defesa;

- destarte, deve ser negado provimento ao recurso especial, mantendo a decisão guerreada que cancelou os lançamentos de PIS e COFINS.

Processo nº 10976.000475/2009-79
Acórdão n.º **9101-002.608**

CSRF-T1
Fl. 8

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, Relator.

Conheço do recurso, pois este preenche os requisitos de admissibilidade.

O presente processo tem por objeto lançamento a título de IRPJ e tributos reflexos (CSLL, PIS e COFINS) sobre fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2005.

A apuração dos tributos está baseada em receitas de revenda de mercadorias que não haviam sido oferecidas à tributação, e que foram apuradas de acordo com os livros fiscais da contribuinte.

A apuração do IRPJ/CSLL se deu pelo lucro arbitrado, porque a escrituração mantida pela contribuinte era imprestável para determinação do lucro real, em virtude de erros e falhas que estão enumerados no Termo de Verificação Fiscal.

As mesmas receitas de revenda de mercadorias que serviram de base para a autuação de IRPJ/CSLL, também serviram de base para a exigência das contribuições PIS/COFINS.

A controvérsia que chega a essa fase de recurso especial diz respeito à divergência jurisprudencial relativamente à nulidade dos lançamentos de PIS e COFINS, por erro na periodicidade de apuração dessas contribuições.

O acórdão recorrido afastou a incidência de PIS e COFINS sob a justificativa de que os lançamentos se deram em bases trimestrais, quando o correto seriam bases mensais, havendo, portanto, erro jurídico, que inquinaria de nulidade por vício substancial o lançamento.

A PGFN pretende reverter essa decisão, indicando paradigma que, diante da mesma situação, ou seja, de erro na periodicidade de apuração de PIS e COFINS, não cancelou os lançamentos por vício de nulidade, mas apenas retificou as bases de cálculo.

O acórdão recorrido apresenta os seguintes fundamentos para o cancelamento dos lançamentos de PIS e COFINS:

[...]

Tanto o lançamento de PIS como o de Cofins se deram em bases trimestrais.

É o que se constata das fls. 19 a 21, 24 a 26.

O dislate aqui é juridicamente incontornável. Não se trata de erro matemático, mas de erro jurídico. A recondução em bases mensais, conquanto aritmeticamente possível, juridicamente não a é, sob pena de refazimento dos autos de infração.

Em suma, trata-se de eiva que inquina os lançamentos por vício substancial.

Por tal ordem de razão, dou provimento ao recurso sobre a questão de PIS e de Cofins.

O acórdão paradigma, por sua vez, ao tratar de autuação com o mesmo tipo de erro na apuração de PIS e COFINS, não cancelou os lançamentos por vício de nulidade, mas apenas retificou as bases de cálculo, de acordo com os meses correspondentes ao momento em que a autoridade fiscal considerou ocorrido o fato gerador:

Considerou-se, na linha aqui esposada, que, não obstante a indicação incorreta dos períodos de apuração, cada um dos meses correspondentes ao momento em que a autoridade fiscal considerou ocorrido o fato gerador, efetivamente era indicativo de tal ocorrência, porém, em montantes inferiores aos apontados nas peças acusatórias, eis que ali estavam incluídas receitas que correspondiam a meses distintos do indicado como sendo o correspondente à concretização da hipótese de incidência.

(grifos acrescidos)

O entendimento lá manifestado foi no sentido de que, como o auto de infração apontava a ocorrência de fatos geradores em 31/03/2005, 30/06/2005, 30/09/2005 e 31/12/2005, e como realmente havia ocorrido fatos geradores nessas datas, era correto manter a autuação para esses meses (março, junho, setembro e dezembro), apenas ajustando a base de cálculo para que ela representasse o faturamento do mês indicado no auto de infração, e não do trimestre.

É isso o que a PGFN busca nos presentes autos.

Alguns aspectos são importantes para examinar a questão da nulidade dos lançamentos de PIS e COFINS sob exame.

O primeiro deles, é que há uma tabela que acompanha os autos de infração, intitulada "DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DA RECEITA BRUTA E LUCRO ARBITRADO - ANO-CALENDÁRIO 2005", às fls. 40, e que discrimina a composição e o valor total da receita bruta mensal de vendas durante o referido ano.

Cabe observar também que a informação de períodos trimestrais ("trimestre 1", "trimestre 2", "trimestre 3" e "trimestre 4") só aparece nos autos de infração de IRPJ e CSLL.

A referência temporal que consta dos autos de infração de PIS e COFINS consiste apenas na indicação das datas de ocorrência dos fatos geradores, assim discriminadas: 31/03/2005, 30/06/2005, 30/09/2005 e 31/12/2005.

Não há dúvida de que ocorreram fatos geradores das contribuições PIS e COFINS em 31/03/2005, 30/06/2005, 30/09/2005 e 31/12/2005.

Também não há dúvida de que houve erro no lançamento de PIS e COFINS.

Mas esse erro consistiu em não indicar as datas de todos os fatos geradores ocorridos em 2005, especificamente as relativas aos meses de janeiro, fevereiro, abril, maio, julho, agosto, outubro e novembro de 2005. E englobar as receitas desses meses nos fatos geradores ocorridos em 31/03/2005, 30/06/2005, 30/09/2005 e 31/12/2005 (datas que constaram dos autos de infração de PIS e COFINS).

O que ocorreu é que o sistema eletrônico de apuração de tributos replicou nos autos de infração de PIS e COFINS as mesmas datas dos fatos geradores de IRPJ e CSLL, agrupando as bases mensais nessas datas.

O primeiro erro do lançamento foi não exigir as contribuições PIS e COFINS que seriam devidas em relação aos meses de janeiro, fevereiro, abril, maio, julho, agosto, outubro e novembro de 2005.

E o segundo erro foi inflar equivocadamente a base de cálculo dos fatos geradores de PIS e COFINS ocorridos em 31/03/2005, 30/06/2005, 30/09/2005 e 31/12/2005 (datas que constam dos autos de infração de PIS e COFINS).

Com base nessas informações, penso que foi acertada a decisão contida no acórdão paradigma, de modo que ela deve ser reproduzida neste processo.

Como já mencionado, não há dúvida de que ocorreram fatos geradores das contribuições PIS e COFINS em 31/03/2005, 30/06/2005, 30/09/2005 e 31/12/2005 (datas que constam dos autos de infração dessas contribuições), cabendo apenas ajustar a base de cálculo desses fatos geradores aos valores das receitas auferidas em março, junho, setembro e dezembro de 2005, respectivamente.

Há ainda um outro ponto que precisa ser examinado em relação aos lançamentos de PIS e COFINS.

É que o voto que orientou o acórdão recorrido, antes de declarar a nulidade do lançamento de PIS e COFINS (que agora está sendo afastada), examinou alegação da contribuinte de que boa parte das mercadorias por ela comercializadas estavam sujeitas ao regime monofásico e à alíquota zero de PIS e de COFINS.

Em seu voto, o relator do acórdão fez considerações sobre a comprovação dessa alegação, apresentou planilhas constantes de laudo que teria sido elaborado a partir das notas fiscais de entrada e de livros fiscais, e ainda adotou um critério para apuração da base tributável, defendendo a proporcionalização das saídas em relação às entradas.

Contudo, a análise dessa questão pelo colegiado acabou ficando prejudicada, uma vez que se decidiu naquela oportunidade pela nulidade integral do lançamento de PIS e COFINS.

Afastando-se agora a nulidade, e visando evitar supressão de instância, especialmente porque há aspectos relacionados a exame de prova, entendo que os autos devem retornar à fase anterior, para que essa questão referente às mercadorias sujeitas ao regime monofásico e à alíquota zero de PIS e de COFINS seja devidamente apreciada pelo colegiado de turma ordinária.

Processo nº 10976.000475/2009-79
Acórdão n.º **9101-002.608**

CSRF-T1
Fl. 12

Diante do exposto, voto no sentido de DAR provimento ao recurso especial da PGFN, para afastar a nulidade do lançamento de PIS e COFINS, e determinar o retorno dos autos à fase anterior, para que a questão relativa às mercadorias sujeitas ao regime monofásico e à alíquota zero de PIS e de COFINS seja devidamente apreciada pelo colegiado de turma ordinária.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo