



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11634.720211/2016-06
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-014.068 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 20 de junho de 2023
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado MARLON BONILHA EIRELI

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011
PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL.
SITUAÇÕES FÁTICAS DIFERENTES. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL
NÃO CARACTERIZADA. NÃO CONHECIMENTO.

A divergência jurisprudencial que autoriza a interposição de recurso especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF caracteriza-se quando, em situações semelhantes, são adotadas soluções divergentes por colegiados diferentes, em face do mesmo arcabouço normativo

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Erika Costa Camargos Autran - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Tatiana Midori Migiyama, Vinicius Guimaraes, Semiramis de Oliveira Duro (suplente convocado(a)), Gilson Macedo Rosenberg Filho, Oswaldo Goncalves de Castro Neto (suplente convocado(a)), Erika Costa Camargos Autran, Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional contra o Acórdão nº 1302-003.619 (fls. 8102 e seguintes), de 11/06/2019, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento, por meio do qual o colegiado, por unanimidade de votos, ACOLHEU, SEM EFEITOS INFRINGENTES, os embargos opostos pela PFN contra o Acórdão nº 1302-003.096 (fls. 8063 e seguintes), que havia DADO PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário apenas para *“excluir da base de cálculo as receitas sob o regime de substituição tributária, nos termos do relatório e voto do relator”*.

A decisão ora questionada (Acórdão nº 1302-003.619), proferida em sede de embargos, possui a seguinte ementa:

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2011

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. SANEAMENTO.

Verificada omissão no acórdão embargado, especificamente no que diz respeito à justificativa para o conhecimento de matéria somente trazida em Recurso Voluntário, acolhem-se os embargos de declaração para que seja sanado o vício apontado.

REGIME DE INCIDÊNCIA EQUIVOCADO. VÍCIO MATERIAL. NULIDADE DA AUTUAÇÃO. MATÉRIA COGNOSCÍVEL DE OFÍCIO.

A constituição do crédito tributário da Cofins e da Contribuição ao PIS/PASEP com base no regime de incidência não-cumulativa, em lugar do regime de incidência cumulativa, conforme determinado pela legislação, constitui nulidade da autuação, por vício material, matéria cognoscível de ofício pelo julgador administrativo.

A decisão foi objeto de novos embargos opostos tempestivamente pela Procuradoria, os quais, contudo, foram rejeitados por meio de despacho (fls. 8113 e seguintes), tendo os autos sido encaminhados para a Procuradoria, para ciência do referido despacho, em 23/09/2019, conforme fls. 8116.

O Recurso Especial de Divergência traz as seguintes divergências:

1-supressão de instância

2-vício formal *versus* vício material

O Recurso Especial da Fazenda Nacional foi admitido, conforme despacho de fls. 8129 a 8136.

O Contribuinte foi intimado e não apresentou contrarrazões.

É o Relatório em síntese.

Voto

Conselheira Erika Costa Camargos Autran, Relatora.

Da Admissibilidade

O Recurso Especial da Fazenda Nacional é tempestivo, devendo ser verificado se atende aos demais pressupostos formais e materiais ao seu conhecimento.

A matéria enfrentada pela Fazenda Nacional em sede de apelo especial se refere a supressão de instância e ao vício formal *versus* vício material.

Da supressão de instância

O Recurso Voluntário/Embargado, entendeu que embora trazida pela Recorrente apenas no Recurso Voluntário e, portanto, não enfrentada pelos julgadores *a quo*, a matéria analisada implica a nulidade parcial, por vício material, dos autos de infração de que tratam o presente processo. Senão vejamos:

É que, embora trazida pela Recorrente apenas no Recurso Voluntário e, portanto, não enfrentada pelos julgadores a quo, a matéria analisada implica a nulidade parcial, por vício material, dos autos de infração de que tratam o presente processo.

Deste modo, apesar de isto não ter sido deixado claro no Acórdão embargado (e nisto consiste a omissão, e/ou ainda a obscuridade, da decisão, ambas capazes de ensejar os Embargos de Declaração), por se tratar de nulidade, a matéria era cognoscível até mesmo de ofício, por parte da autoridade julgadora.

Com efeito, a parte da decisão em relevo tratou da forma de incidência da Cofins e da Contribuição ao PIS/Pasep aplicável às receitas decorrentes das operações de vendas de veículos classificados na posição 8711 da TIPI.

O fato de a autoridade fiscal haver constituído os créditos tributários pelas regras aplicáveis ao regime de incidência não-cumulativo das referidas contribuições, em lugar do regime cumulativo, que seria aplicável, conforme exposto na decisão embargada, constitui insanável vício material parcial dos autos de infração. Isto porque, para cada uma das referidas formas de incidência, tem-se distintas bases legais, alíquotas e bases de cálculo.

Ou seja, é distinto o aspecto material do lançamento, constituindo equívoco na atividade prescrita no art. 142 do CTN ("procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido")

Tal posição tem sido comumente reconhecida por esta Turma Julgadora, quando há aplicação errônea de um dos regimes de apuração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica. Por exemplo, tributação com base no lucro arbitrado, em lugar do lucro real; ou vice-versa, conforme ilustra a ementa a seguir:

(...)

Esclarecida a existência da nulidade parcial do lançamento, no que se refere ao regime de incidência aplicável às receitas decorrentes das operações de vendas de veículos classificados na posição 8711 da TIPI, fica justificado e esclarecido o conhecimento da referida matéria na decisão embargada.

O Acórdão paradigma n.º **3202-001.350**, não trata da questão referente a matéria que ora foi analisada implicaria em nulidade parcial, por vício material, do auto de infração, e sim entenderam que mesma que matéria não foi apreciada na impugnação, o lançamento seria mantido já que a sua exigência decorre do falta de pagamento ou recolhimento de tributo, de declaração ou de declaração inexata, nos termos do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, senão vejamos:

O lançamento decorreu da falta de recolhimento, referente a fato geradores ocorridos em 1997.

No recurso voluntário, a Recorrente sustenta que os valores lançados haviam sido informados em DCTF, daí que se afiguraria necessário afastar a multa de ofício.

Ocorre que, além de esta matéria não ter sido ventilada na impugnação – caso em que, fosse aqui apreciada, haveria supressão de instância administrativa –, cumpre ressaltar, apenas a título de esclarecimento, que, antes da Medida Provisória - MP nº 135, de 2003, apenas os saldos a pagar declarados em DCTF eram considerados confissão de dívida, conforme estabeleciam as instruções normativas então vigentes (p. ex., Instrução Normativa – IN SRF n.º 45, de 1998.)

Após a edição da referida Medida Provisória, a IN RFB nº 482, de 2004, foi a primeira a tratar do assunto, passando a estabelecer que todos os débitos informados na DCTF estariam aptos à inscrição em Dívida Ativa (os fatos geradores ocorreram no ano de 1997).

Portanto, quer por uma, quer por outra razão, é de se manter o lançamento, inclusive a multa de ofício, já que a sua exigência decorre do falta de pagamento ou recolhimento de tributo, de declaração ou de declaração inexata, nos termos do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996.

Da mesma forma o Acórdão paradigma n.º **203-13.080**, também não trás a **questão da matéria ora** analisada implicaria em nulidade parcial, por vício material, do auto de infração, senão vejamos:

A decisão recorrida entendeu pela inexistência de indébitos, pois nos períodos objeto do pedido de compensação não houve recolhimento do PIS. Já o contribuinte aduz pela existência, uma vez que os períodos aqui pleiteados foram anteriormente objeto de compensação com créditos do PIS declarados em DCTF, créditos estes que foram calculados com a base de cálculo da contribuição posteriormente declarada inconstitucional.

De fato, a decisão recorrida reconhece que houve prévia compensação declarada em DCTF e formalizada via DCOMP, mas entende que as mesmas são impréstáveis para a finalidade aqui pretendida, nos seguintes termos:

(...)

Assim, o que está aqui se discutindo é se prévia utilização dum crédito de determinado período de apuração, que posteriormente teve seu valor aumentado por força da declaração de inconstitucionalidade da Lei nº 9.718-98, impede novo pedido de compensação, agora feito justamente com base no valor acrescido pela declaração de inconstitucionalidade.

Tal questão, contudo e obviamente, tem que passar pela prévia decisão definitiva da primeira compensação realizada pelo contribuinte. Só após homologada tal compensação — e definido o valor do seu crédito - é que poder-se-ia falar na possibilidade da homologação da segunda compensação, no caso a presente, a qual também se precisa definir o montante do débito, i.e. a base de cálculo do PIS. •

Contudo, analisando as decisões dos órgãos de base (DRF e DRJ), vê-se que em momento algum houve a discussão quanto a exata delimitação da base de cálculo da contribuição, ou seja, se a base "alargada" pela Lei nº 9.718/98 ou a lastreada na Lei Complementar nº 07/70, então definida como "faturamento".

Não tendo havido tais enfrentamentos pelas decisões dos órgãos inferiores, não pode este Conselho enfrentá-las sob pena de supressão de instâncias, como é assente na remansosa jurisprudência deste Tribunal Administrativo, verbis:

Verifica-se que são fatos diferentes, matérias diferentes e não houve divergência jurisprudência que desse ao mínimo para conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, quanto a essa matéria.

Do vício formal versus vício material

O Acórdão recorrido- Embargado assim decidiu:

Com efeito, a parte da decisão em relevo tratou da forma de incidência da Cofins e da Contribuição ao PIS/Pasep aplicável às receitas decorrentes das operações de vendas de veículos classificados na posição 8711 da TIPI.

O fato de a autoridade fiscal haver constituído os créditos tributários pelas regras aplicáveis ao regime de incidência não-cumulativo das referidas contribuições, em lugar do regime cumulativo, que seria aplicável, conforme exposto na decisão embargada, constitui insanável vício material parcial dos autos de infração. Isto porque, para cada uma das referidas formas de incidência, tem-se distintas bases legais, alíquotas e bases de cálculo.

Ou seja, é distinto o aspecto material do lançamento, constituindo equívoco na atividade prescrita no art. 142 do CTN ("procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido")

Tal posição tem sido comumente reconhecida por esta Turma Julgadora, quando há aplicação errônea de um dos regimes de apuração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica. Por exemplo, tributação com base no lucro arbitrado, em lugar do lucro real; ou vice-versa, conforme ilustra a ementa a seguir:

(...)

Esclarecida a existência da nulidade parcial do lançamento, no que se refere ao regime de incidência aplicável às receitas decorrentes das operações de vendas de veículos classificados na posição 8711 da TIPI, fica justificado e esclarecido o conhecimento da referida matéria na decisão embargada.

Verifica-se que o Acórdão Recorrido anulou parcialmente o lançamento pelo vício material, pelo erro referente ao regime de incidência aplicável às receitas decorrentes das

operações de vendas de veículos classificados na posição 8711 da TIPI, citando como exemplo o aplicação errônea de um dos regimes de apuração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica. Por exemplo, tributação com base no lucro arbitrado, em lugar do lucro real; ou vice-versa. explicando ainda que, para cada uma das referidas formas de incidência, tem-se distintas bases legais, alíquotas e bases de cálculo.

Já os Acórdãos indicados como paradigma não tratam do erro referente ao regime de incidência, senão vejamos:

Acórdão nº 2302-01.020	Acórdão nº 2301-004.707
Neste caso foi impossível saber como a fiscalização encontrou as bases de cálculo, mesmo após as diligências. Ademais, o recurso visava a análise da correção da decisão de primeira instância. Se a mesma deve ser mantida, se deve ser reformada, ou anulada. Quando o vício ocorre no ato administrativo do lançamento, não caberia a anulação da decisão de primeira instância, mas sim o reconhecimento de que o ato nulo deve ser refeito.	.Erro na aplicação da legislação: No entanto, considerando que o lançamento foi efetuado em 23/10/2012, o procedimento que devia ser utilizado pela autoridade fiscal, no que diz respeito aos aspectos processuais, é aquele estipulado pela Lei nº 12.101, de 27/11/2009, tendo em vista que a regra no sistema processual brasileiro é a aplicação geral da norma genuinamente processual: tempus regit actum. No presente caso o lançamento utilizou a legislação que não estava vigente na época, o § 1º do art. 55, da Lei nº 8.212/91, ou invés da Lei n 12.101, de 27/11/2009

Entendo que no presente caso os paradigmas tinha que trazer fatos referente a aplicação do regime de incidência aplicável às receitas decorrentes das operações de vendas de veículos, ou até mesmo, fatos que demonstrem que aplicação errônea de um dos regimes de apuração, não anulam o lançamento pelo vício material.

Diante do exposto, por falta de similitude fática e falta de divergência jurisprudência, não tem como conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran