



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13656.720085/2013-14
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-006.623 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 13 de junho de 2023
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado DME DISTRIBUIÇÃO S/A - DMED

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009, 2010

RECURSO ESPECIAL. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO CARACTERIZADA. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA ENTRE OS ACÓRDÃOS COMPARADOS. EXAME DE LEGISLAÇÕES DISTINTAS. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de recurso especial cuja divergência suscitada está amparada na análise de situações distintas nos acórdãos recorrido e paradigmas apresentados e, ainda, quando as legislações examinadas não são equiparáveis.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia de Carli Germano, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Luis Henrique Marotti Toselli, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimaraes da Fonseca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional em face do Acórdão n.º 1402-003.619, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF, em 12 de dezembro de 2018, mediante o qual o colegiado decidiu negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento ao recurso voluntário para cancelar os lançamentos por nulidade em razão de vício material. O acórdão recorrido recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2007

IRPJ. CSLL. NULIDADE. OCORRÊNCIA. LUCRO REAL. ERRO NO LANÇAMENTO. ASPECTO TEMPORAL.

O lançamento de ofício do IRPJ e da CSLL, ao adotar equivocadamente regime de tributação anual, ao invés do trimestral conforme norma prevista em lei, já que a recorrente se entendia imune, afronta o aspecto temporal previsto na legislação tributária. Trata-se de erro de direito que macula o ato administrativo de nulidade insanável.

Encaminhados os autos à Procuradoria da Fazenda Nacional – PFN em 31/01/2019 (fl. 3986), esta apresentou recurso especial alegando divergência jurisprudencial em face do reconhecimento a nulidade do auto de infração por vício material, apresentando como paradigmas da divergência o Acórdão n.º 1302-00.163 e o Acórdão n.º 9101-002.608, que admitiram ajustes à base de cálculo e não reconheceram a nulidade dos lançamentos.

Na sequência a contribuinte, interessada, interpôs embargos nominados em face do acórdão ora recorrido alegando a existência de erros e omissões no julgado. Os embargos foram admitidos pela presidente do colegiado *a quo* por meio do despacho de fls. 4007/4012, sendo proferido pelo colegiado o Acórdão n.º 1402-004.247, em 12 de novembro de 2019 (fls. 4014/4023), que acolheu os “*Embargos de Declaração para, sem efeitos infringentes, complementar o Acórdão n.º 1402-003.342 e sanar o erro e a obscuridade apontados*”.

Novamente encaminhados os autos à PFN para ciência em 06/01/2020 (fls. 4024), esta apresentou petição em 20/01/2020, reiterando as razões do recurso especial interposto.

O recurso foi admitido por meio do despacho da presidente da 4ª Câmara, nos seguintes termos:

5. Da contraposição dos fundamentos expressos nas ementas e nos votos condutores dos acórdãos, evidencia-se que a Recorrente logrou êxito em comprovar a ocorrência do alegado dissenso jurisprudencial, como a seguir demonstrado (destaques do original transcrito):

“Validade do lançamento lavrado para período de apuração diferente daquele previsto na legislação”

Decisão recorrida:

IRPJ. CSLL. NULIDADE. OCORRÊNCIA. LUCRO REAL. ERRO NO LANÇAMENTO. ASPECTO TEMPORAL.

O lançamento de ofício do IRPJ e da CSLL, ao adotar equivocadamente regime de tributação anual, ao invés do trimestral conforme norma prevista em lei, já que a recorrente se entendia imune, afronta o aspecto temporal previsto na legislação tributária. Trata-se de erro de direito que macula o ato administrativo de nulidade insanável.

[...].

Diante do exposto, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário para cancelar os lançamentos por nulidade em razão de vício material.

Acórdão paradigma nº 1302-00.163, de 2010:

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.

Acórdão paradigma nº 9101-002.608, de 2017:

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.

6. Com relação a essa matéria, ocorre o alegado dissenso jurisprudencial, pois, em situações fáticas semelhantes e à luz das mesmas normas jurídicas, chegou-se a conclusões distintas.

7. Enquanto a **decisão recorrida** entendeu pela **invalidade** do lançamento lavrado para período de apuração diferente daquele previsto na legislação [o lançamento de ofício do IRPJ e da CSLL, ao adotar equivocadamente regime de tributação anual, ao invés do trimestral conforme norma prevista em lei, [...], afronta o aspecto temporal previsto na legislação tributária, tratando-se de erro de direito que macula o ato administrativo de nulidade insanável], os **acórdãos paradigmas apontados** (Acórdãos nºs 1302-00.163, de 2010, e 9101-002.608, de 2017) decidiram, **de modo diametralmente oposto**, pela **validade** do lançamento lavrado para período de apuração diferente daquele previsto na legislação [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 (**primeiro acórdão paradigma**) e 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 (**segundo acórdão paradigma**)]

8. Por tais razões, neste juízo de cognição sumária, conclui-se pela **caracterização da divergência de interpretação suscitada**.

9. Pelo exposto, do exame dos pressupostos de admissibilidade, PROponho seja **ADMITIDO** o Recurso Especial interposto.

[...]

10. Com fundamento nas razões acima expendidas, nos termos dos arts. 18, inciso III, c/c 68, § 1º, ambos do Anexo II do RI/CARF aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, **ADMITO** o Recurso Especial interposto.

No mérito a recorrente defende, *verbis*:

Conforme se afirmou, a DRJ **cancelou** o presente lançamento, sob a justificativa de que esse tributos foram apurados com base no lucro real anual, quando o correto seria considerar o lucro real trimestral. O acórdão submetido a recurso de ofício foi mantido, basicamente, por seus próprios fundamentos.

Porém, não agiu corretamente a Egrégia Turma, pois, havendo excesso de lançamento, o correto seria a exclusão apenas deste excesso, e não de todo o crédito tributário lançado, pois uma parte desse lançamento mantém-se plenamente válida e exigível.

Nos termos do art. 142 do CTN, a autoridade administrativa deve, na constituição do crédito tributário, verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação, determinar a matéria tributável, **calcular o montante do tributo devido**, identificar o sujeito passivo e aplicar a penalidade cabível, sendo que a atividade é plenamente vinculada e obrigatória.

Observe-se o que diz a norma, *verbis*:

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, **determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido**, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”

Por outro lado, o art. 145, I, do CTN afirma que o lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser **alterado** em virtude de [a] impugnação do sujeito passivo; [b] recurso de ofício; ou [c] iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.

Observe-se bem: o lançamento deverá ser **alterado** em virtude impugnação do sujeito passivo. É claro que o CTN deu preferência à revisão do lançamento, quando esta puder ser validamente efetuada.

Por outro lado, afirma o art. 60 do Decreto nº 70.235/72, que “As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior [auto de infração lavrado por autoridade incompetente ou decisão administrativa proferida por autoridade incompetente ou com preterição ao direito de defesa] não importarão em nulidade e **serão sanadas** quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.”

Mais uma vez a legislação preferiu a **revisão** do lançamento à **anulação**. E essa escolha está de acordo com o princípio da indisponibilidade do interesse público. Desse modo, o órgão julgador somente deve preferir a anulação do lançamento à sua revisão caso esta seja impossível no mundo dos fatos ou em virtude de óbice jurídico intransponível, o que não parece ser o caso dos autos.

Portanto, desnecessária e ilegal o cancelamento de todo o lançamento tributário, bastando sua **revisão** pela autoridade julgadora, excluindo-se apenas os valores indevidamente exigidos.

Essa exclusão, inclusive, pode ser feita até mesmo em sede de execução do julgado, para sanar eventuais equívocos na determinação da matéria tributável, não havendo necessidade lógica em se excluir todo o lançamento, quando apenas uma parte dele é inexigível.

Ao final a PFN requer que *“seja conhecido e provido o presente RECURSO ESPECIAL para reformar o acórdão atacado e reconhecer a validade do lançamento tributário, tal como previsto no acórdão da DRJ”*.

A contribuinte foi cientificada do recurso especial interposto e de sua admissibilidade em 24/03/2020 (fls. 4046) e apresentou suas contrarrazões (fls. 4050/4061) em 27/05/2020 (fl. 4048), alegando preliminarmente que o recurso não deve ser conhecido em face da ausência de similitude fática entre os acórdãos comparados e, no mérito requer a manutenção do acórdão recorrido pelos seus próprios fundamentos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado, Relator.

Do conhecimento

O recurso especial é tempestivo e foi regularmente admitido.

A contribuinte, ora interessada, apresentou contrarrazões fora do prazo regimental alegando, preliminarmente que o recurso não deve ser conhecido em face da ausência de similitude fática entre os acórdãos comparados.

Em que pese a intempestividade das contrarrazões apresentadas, entendo que assiste razão à interessada quanto à impossibilidade de conhecimento.

De fato, o acórdão recorrido reconheceu a nulidade de lançamentos de IRPJ e CSLL e dos lançamento reflexos de Pis e Cofins ao analisar situações e/ou legislações completamente distintas dos acórdãos paradigmas.

De fato, o acórdão recorrido ao examinar a legislação atinente ao Imposto de Renda acolheu a alegação de nulidade suscitada pelo sujeito passivo no sentido de que o lançamento não poderia subsistir quanto ao IRPJ (à CSLL por reflexo) tendo em vista que a contribuinte se considerava empresa imune e, portanto, não havia feito qualquer opção por regime de tributação quanto ao IRPJ, não cabendo a apuração anual realizada pela autoridade fiscal.

Ao examinar a legislação pertinente (arts. 1º e 2º da Lei nº 9.430/1996) entendeu o colegiado que a autoridade fiscal incorreu em erro de direito ao aplicar a norma legal, quanto ao aspecto temporal previsto em lei, ao realizar o lançamento com base no regime de apuração anual pelo Lucro Real, enquanto que a norma estabelece que não sendo feita a opção pelo contribuinte pela apuração anual este deve ser apurado em períodos trimestrais, o que macularia o lançamento de forma insanável.

É o que se colhe do acórdão recorrido, *verbis*:

2. DA PRELIMINAR DE NULIDADE.

A DMED foi autuada pela mesma autoridade fiscal em dois autos de infração, para os ano-calendários 2007 e 20089.

Em ambos a autoridade fiscal, considerando a ausência de opção da recorrente por qualquer regime tributação dado que entendia pela imunidade, incorreu no grave equívoco de empreender lançamento de ofício pelo lucro líquido inobservando apuração pelo regime do lucro real trimestral.

Ao apreciar o Recurso Voluntário interposto pela recorrente referente ao auto de infração correspondente ao ano-calendário 20017 (sic) a turma 1302 (sic) entendeu pela presença de vício insanável na medida em que o equívoco da autoridade fiscal

quanto ao aspecto temporal macula toda autuação de modo que, na linha da jurisprudência deste Eg. CARF, adotamos as razões de decidir da Ilustre Conselheira Amélia Yamamoto ao que peço vênha aos colegas para transcrevê-las:

Alega a recorrente, em sede de preliminar, a nulidade do lançamento fiscal, nos termos dos arts. 59 e 60 do Decreto 70.235/72, e do art. 142, do CTN, uma vez que a Fiscalização não logrou êxito ao quantificar a base de cálculo do tributo e o montante devido.

A Fiscalização, ao efetuar o lançamento, entendeu que a Recorrente era autarquia e que por essa razão, deveria ser tributada como uma empresa mercantil, com finalidades lucrativas, e o fez, apurando-se o IRPJ e a CSLL com base no lucro líquido contábil. Ou seja, o lançamento efetuado foi feito no regime do lucro real anual.

Vale transcrever o art. 142 do CTN:

Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Nesses termos, é função da autoridade administrativa, determinar a ocorrência do fato gerador, a matéria tributável, calcular o montante devido de tributo e identificar o sujeito passivo, ocorrendo a subsunção do fato à norma.

Dessa maneira, nos termos do arts. 1º, 2º e 28 da Lei 9.430/96, temos o seguinte:

Art. 1º A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei.

(...)

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pelo art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida mensalmente, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

(...)

§ 3º A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, exceto nas hipóteses de que tratam os §§ 1º e 2º do artigo anterior.
(...)

Art. 28. Aplicam-se à apuração da base de cálculo e ao pagamento da contribuição social sobre o lucro líquido as normas da legislação vigente e as correspondentes aos arts. 1º a 3º, 5º a 14, 17 a 24B, 26, 55 e 71. (Redação dada pela Lei nº 12.715, de 2012) (...) (grifei)

Ou seja, uma vez que a Recorrente entende-se imune ao IRPJ e não tributável à CSLL, não havia nenhuma opção feita, como determina a norma, para os casos em que a apuração seja pelo lucro real anual. Não existindo a hipótese de escolha pela autoridade fiscal, o lançamento deveria ter ocorrido como determina a lei, qual seja, no regime do lucro real trimestral. (g.n.)

Caracterizada está a nulidade dos lançamentos efetuados, já que um dos pilares do lançamentos não se verifica correto. A apuração do montante do tributo devido foi realizado num regime completamente divergente.

Dessa forma, vejo alguns precedentes, inclusive da CSRF, Ac. 9101002.147 1ª Turma, de 07 de dezembro de 2015, que trata de nulidade semelhante, diferenciando-se do presente caso apenas pelo fato de que lá ocorreu o inverso, o contribuinte havia feito a opção pelo lucro real anual e o lançamento se deu pelo lucro real trimestral.

Destaco alguns trechos e a ementa deste acórdão:

Na realidade, entendo que a autoridade autuante incorreu em erro de direito, ao interpretar equivocadamente os fatos e aplicar o tipo legal em desacordo com a hipótese de incidência delineada.

De qualquer forma, trata-se de vício de natureza material (concernente ao suporte fático), e, por se tratar de aspecto temporal previsto em lei, macula o lançamento tributário de nulidade insanável.

IRPJ. CSLL. LUCRO REAL. ERRO NO LANÇAMENTO. ASPECTO TEMPORAL.

O lançamento de ofício do IRPJ e da CSLL, ao adotar equivocadamente regime de tributação trimestral, ao invés do anual conforme opção consumada pelo contribuinte, afronta o aspecto temporal previsto na legislação tributária. Trata-se de erro de direito que macula o ato administrativo de nulidade insanável.

De igual forma para os lançamentos realizados de PIS e de COFINS, já que o lançamento neste caso nem se utilizou do regime não-cumulativo, que seria o caso, se seguisse o lucro real trimestral ou anual, e sim na Lei Complementar 7/70 e no Decreto 4.524/02, que seria aquele devido pelas pessoas jurídicas de direito privado. Em seguindo o entendimento que não se trata de pessoa jurídica de direito público e sim privado, o regime aplicável teria sido o não-cumulativo.

De se ressaltar, ainda, discussão ocorrida quando da sessão, se o vício verificado no caso em tela seria de ordem formal ou material, claro ficou que não se trata de vício formal e portanto não seria aplicável o art. 173, II, do CTN, não sendo possível outro lançamento.

De igual forma, a Solução Cosit 8/2013, em que se entende que o erro em um dos componentes da regra matriz de incidência gera um lançamento nulo por vício material. (Acórdão n.1301002.611, julgado em 19 de setembro de 2017)

Nesta perspectiva, me filio às razões de decidir trazidas pela I. Conselheira Amélia Yamamoto que muito bem discerniu o ocorrido e o mandamento legal aplicável que

conduzem inexoravelmente à decisão pela nulidade do auto de infração lavrado vez que maculado por vício insanável ante ao erro material incorrido pela autoridade fiscal.

Diante do exposto voto por dar provimento ao Recurso Voluntário dar provimento ao recurso voluntário para cancelar os lançamentos por nulidade em razão de vício material.

É como voto.

Com relação ao lançamento das contribuições ao Pis e à Cofins a causa da anulação do lançamento se deu em face da utilização de regime de apuração incorreto (regime cumulativo, quando deveria ser não-cumulativo) e do correspondente regramento legal e não em face de erro na determinação da base de cálculo mensal, de sorte que os paradigmas não se prestariam a justificar qualquer divergência interpretativa quanto a esses tributos.

A motivação do cancelamento do Pis/Cofins ficou melhor esclarecida no Acórdão de embargos n.º 1402-004.247, *verbis*:

[...]

No que tange à obscuridade apontada, entende-se que faltou clareza quanto ao registro no referido v. Acórdão n.º 1402-003.342 do cancelamento das exações de PIS e COFINS, mormente por não constar tal partícula do decidido na ementa.

Frise-se que não existe omissão ou dúvida sobre o cancelamento de tal porção do lançamento de ofício, mas a Embargante requer apenas que fique evidente tal fato, sendo tal pleito acolhido pelo r. Despacho de Admissibilidade.

Nesse esteira, o I. Relator, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, registrou no início de seu voto que adotaria integralmente as razões do Acórdão n.º 1301-002.611, proferido pela C. 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara dessa 1ª Seção, de relatoria da I. Conselheira Amélia Wakako Morishita Yamamoto, publicado em 20/11/2017, como fundamento e motivação de sua ratio decidendi.

Em tal julgado, aquela C. Turma Ordinária, também cancelou, por unanimidade de votos, a parcela do lançamento de PIS e COFINS, por entender que fora aplicado regime de apuração equivocado para tais tributos.

O trecho singular que fundamenta tal posição, foi colacionado no v. Acórdão ora embargado, repetindo-se a seguir para mitigar a obscuridade levantada:

De igual forma para os lançamentos realizados de PIS e de COFINS, já que o lançamento neste caso nem se utilizou do regime não-cumulativo, que seria o caso, se seguisse o lucro real trimestral ou anual, e sim na Lei Complementar 7/70 e no Decreto 4.524/02, que seria aquele devido pelas pessoas jurídicas de direito privado. Em seguindo o entendimento que não se trata de pessoa jurídica de direito público e sim privado, o regime aplicável teria sido o não-cumulativo.

Registre-se que o referido Acórdão n.º 1301-002.611 não foi objeto de Embargos, seja por parte da Contribuinte ou por parte da Fazenda, e encontra-se pendente de apreciação de Recurso Especial fazendário¹.

Também ressalte-se que a presente oportunidade processual de Embargos Declaratórios admitidos em relação a obscuridade não permite a revisão ou alteração – ou mesmo correção – de tal entendimento, independentemente de qualquer juízo diverso dos Julgadores.

Assim, **esclarece-se que motivou, neste feito, o cancelamento das exações de PIS e COFINS** o mesmo entendimento adotado no v. Acórdão nº 1301-002.611, de **equivoco no regime de apuração eleito e correspondente regramento legal**. (g.n.)

[...]

Por outro lado, os paradigmas estão centrados exclusivamente na possibilidade ou não de ajustes nas bases de cálculos das contribuições ao PIS e à Cofins quando lançadas em períodos trimestrais, tendo sido observado o regime de apuração correto naqueles autos.

Naqueles casos, consideraram-se ocorridos os fatos geradores mensais nos períodos lançados e que houve apenas erros nas apurações das bases de cálculo, conforme se extrai dos votos condutores dos acórdãos colacionados pela recorrente:

Acórdão Paradigma nº 1302-00.163:

Voto Vencedor

No presente julgado, o Colegiado, pelo voto de qualidade, divergiu do entendimento expendido pelo ilustre Relator, relativamente aos lançamentos tributários das contribuições para o PIS e para a COFINS.

Para o Relator, o fato de a autoridade fiscal ter considerado que os fatos geradores das exações em referência ocorreram em períodos trimestrais, viciou, de forma insanável, os lançamentos tributários correspondentes.

Não foi essa, contudo, a conclusão a que chegou o Colegiado.

Com efeito, predominou o entendimento de que 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.

Para o Colegiado, uma vez concretizada a hipótese de incidência em determinado período de apuração, emerge o dever do contribuinte de cumprir com a obrigação tributária principal correspondente, cabendo, se for o caso, a adequação da base de cálculo ao fato gerador ocorrido.

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.

No caso vertente, em que foi reconhecida, por unanimidade, a caducidade do direito de a Fazenda constituir créditos relativos aos fatos geradores ocorridos até o mês de novembro de 2001, remanescem, apenas, os créditos tributários relativos às contribuições para o PIS e para COFINS do mês de DEZEMBRO de 2001, devendo-se, contudo, excluir-se das matérias tributáveis consignadas nos autos de infração as receitas correspondentes aos meses de outubro e novembro ali computadas.

Acórdão Paradigma nº 9101-002.608:

[...]

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: (g.n.)

[...]

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. (g.n.)

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.

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. (g.n.)

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. (g.n.)

Também não há dúvida de que houve erro no lançamento de PIS e COFINS. (g.n.)

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. (g.n.)

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.

[...]

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.

(grifos acrescidos)

Como se vê, nos acórdãos paradigmas, além de tratarem da aplicação de legislações atinentes a outros tributos (PIS e Confins), os colegiados ao exame das situações entenderam ocorrido os fatos geradores nos períodos apontados na autuação, ainda que os valores informados estivessem incorretos por incluírem valores referentes a outros períodos

mensais dentro do trimestre e consideraram tais erros passíveis de correção mediante mero ajuste na base de cálculo.

Já o acórdão recorrido examina autuação de IRPJ e CSLL feita no regime do Lucro Real Anual quando o correto seria a apuração pela regra legal de Lucro Real Trimestral. Aqui o próprio fato gerador é diferente e não apenas a base de cálculo eventualmente utilizada. Num caso o fato gerador é anual e noutro o fato gerador é trimestral.

Desnecessário dizer que as apurações trimestrais do IRPJ e CSLL exigiriam não apenas demonstrações contábeis do lucro trimestral, como estariam sujeitas a ajustes específicos (adições e exclusões) e eventuais compensações de prejuízos de períodos trimestrais anteriores, que implicariam no refazimento da autuação não apenas quanto à quantificação da base de cálculo como em relação a legislação aplicável no caso concreto.

Sob tal perspectiva, nem mesmo o último período de apuração trimestral que se encerraria em 31 de dezembro do ano-calendário, poderia ser ajustado ante à inexistência das apurações trimestrais anteriores e mesmo deste último período trimestral.

Pelo exposto, entendo que não resta caracterizada a divergência jurisprudencial apontada, seja em face da legislação examinada em cada acórdão comparado, seja em face da ausência de similitude fática entre eles.

Ante ao exposto, voto no sentido de não conhecer do recurso especial da PFN.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado