



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13656.721239/2012-04
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9101-004.582 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 04 de dezembro de 2019
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado DME DISTRIBUIÇÃO S.A. - DMED

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2007

AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA. NÃO CONHECIMENTO

A ausência de similitude fática entre os acórdão paradigmas apresentados no recurso e o acórdão recorrido é requisito necessário para o conhecimento do recurso. No caso concreto, em virtude da falta deste requisito, não é possível afirmar que a(s) turma(s) ordinária(s), diante do presente caso concreto, tomariam decisão diferente daquela tomada no acórdão recorrido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial, vencidos os conselheiros André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa e Andrea Duek Simantob, que conheceram do recurso.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Demetrius Nichele Macei - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Lívia de Carli Germano, Amélia Wakako Morishita Yamamoto e Andrea Duek Simantob (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de processo administrativo consubstanciado na lavratura de autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, referentes ao ano-calendário 2007, cuja infração de omissão de receitas foi assim descrita pela autoridade autuante (e-fl. 1.037):

Omissão de receitas pela convicção da fiscalizada de que é isenta ou imune de tributos federais, pois se constituía, na época dos fatos geradores desta fiscalização, sob a forma de Autarquia Municipal, embora que suas atividades não são de Administração pública descentralizada, e sim, atividades mercantis, pois geral transmite, distribui e comercializa energia elétrica.

Todo o procedimento fiscal e as razões do presente lançamento encontram-se discriminados e explicados no anexo TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL.

Ressalte-se, por oportuno, que o regime de tributação do IRPJ da fiscalizada, se deu na modalidade do Lucro Real anual, com base no Lucro Líquido devidamente discriminado e registrado nos Livros Razão e Diário da azienda.

Inconformada, a autuada apresentou Impugnação (e-fls. 1.101 a 1.382) defendendo a nulidade do lançamento, explicando que não apresentou a DIPJ relativa ao ano de 2007 porque naquele período era uma autarquia municipal, cuja transformação em empresa pública ocorreu em 06 de maio de 2010, não estando, portanto, obrigado a elaborar e nem a entregar DIPJ, DACON e DCTF, tendo em vista o fato de não ser contribuinte nem do imposto de renda e nem das contribuições sociais devidas sobre a receita ou lucro.

Em suma, a contribuinte alega que a fiscalização se equivocou ao apurar o IRPJ e a CSLL com base no regime opcional da Lucro Real Anual, além de não ter considerado, quando da apuração da base de cálculo, as exclusões referentes à equivalência patrimonial, e tampouco os encargos financeiros incidentes sobre créditos vencidos e não recebidos. Além disso, a fiscalização apurou o PIS e a COFINS com base no regime cumulativo, ignorando que as empresas mercantis as quais foi equiparada a contribuinte, devem calcular tais contribuições observando o regime não cumulativo de tributação.

Em 27 de fevereiro de 2013, a 2ª Turma da DRJ/JFA, sob o acórdão n.º 09-42926 (e-fls. 1.388 a 1.402), por maioria de votos (considerando o voto de qualidade do Presidente-substituto e relator), julgou improcedente a Impugnação, mantendo o crédito tributário lançado. Acompanhe-se a ementa de tal decisão:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2007

AUTARQUIA. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA.

Não está amparada pela imunidade de que trata o art. 150, VI, “a”, da Constituição Federal, a autarquia que exerça atividade de produção e distribuição de energia elétrica, caracterizada como atividade mercantil.

REGIME TRIBUTÁRIO.

Autarquia que, em função de explorar atividade própria das empresas públicas, sociedades de economia mista ou mesmo de empresas privadas, deve ser submetida ao regime tributário imposto a essas.

A empresa pública recorreu de tal decisão interpondo Recurso Voluntário (e-fls. 1.412 a 1.460) repisando os argumentos apresentados em sua primeira defesa administrativa.

O Recurso Voluntário foi conhecido, porém o julgamento foi convertido em diligência pela Resolução n.º 1103-000.175 (e-fls. 1.485 a 1.492) porque os membros do colegiado tinham dúvidas quanto à observância pela autoridade fiscal, do rito legal de suspensão de imunidade para a realização do lançamento, determinando, assim, que a unidade preparadora verificasse se foi cumprido o rito de suspensão de imunidade previsto no art. 32 da Lei n.º 9.430/96.

Sobreveio, então, Informação Fiscal (e-fls. 1.496 a 1.497) informando que não foi cumprido o rito de suspensão de imunidade e que a recorrente juntou aos autos o acórdão n.º 9101-001.883 (e-fls. 1.470 a 1.482), que foi favorável a ela no PAF n.º 13656.001073/2004-98.

Ato contínuo, em 19 de setembro de 2017, sob o acórdão n.º 1301-002.611 (e-fls. 1.518 a 1.530), a recorrente recebeu provimento por unanimidade de votos reconhecendo-se a nulidade do lançamento por vício material na apuração da exigência. Veja-se a ementa de tal decisão:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

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.

Descontente, a Procuradoria interpôs Recurso Especial (e-fls. 1.532 a 1.542) apresentando dois acórdãos paradigmas: 1302-00.163 e 9101-002.608, alegando interpretação divergente quanto aos artigos 142 e 145, I do CTN e do art. 60 do Decreto n.º 70.235/72 em relação a validade do lançamento de ofício. Tome-se as ementas dos acórdãos paradigmas:

Acórdão n.º 1302-00.163 (2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento - ementa integralmente reproduzida)

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 as que foram consignadas nas peças acusatórias, remanesce o dever do contribuinte de cumprir com a obrigação tributária principal correspondente.

Acórdão n.º 9101-002.608 (1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais -
ementa integralmente reproduzida)

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.

O recurso foi admitido pelo Despacho de Admissibilidade (e-fls. 1.546 a 1.551) em relação aos dois acórdãos paradigmas.

Foram apresentadas Contrarrazões (e-fls. 1.566 a 1.574) pela recorrida que se opôs a admissibilidade do recurso alegando não haver similitude fática entre os acórdãos recorrido e os paradigmas.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Demetrius Nichele Macei, Relator.

Conhecimento

Conforme o despacho de admissibilidade de p. 1546/1551, o recurso especial da Fazenda Nacional de p. 1532/1542 é tempestivo, bem como que teria sido demonstrada a divergência entre o posicionamento adotado no v acórdão recorrido e nos dois acórdãos paradigmas trazidos à colação.

Para justificar esse entendimento pela divergência, observa-se, no r. despacho de admissibilidade, que a tese firmada no v. **acórdão recorrido** é no sentido de que há vício material e, portanto, nulidade do lançamento no caso concreto, “já que um dos pilares do lançamento não se verifica correto. A apuração do montante do tributo devido foi realizado num regime completamente divergente”. Compulsando o v. acórdão recorrido, constata-se que o auto de infração de IRPJ e CSLL foi lavrado sob o regime do lucro real anual (art. 2º, da Lei nº 9.430/96) e, por inexistir opção do contribuinte nesse sentido, que deveria ter sido lavrado sob o regime do lucro real trimestral, em observância ao disposto no art. 1º da mesma Lei.

Em relação ao primeiro **acórdão paradigma (1302-00163)**, o r. despacho de admissibilidade aponta entendimento no sentido de que, “caracterizada a hipótese de incidência em período incluído na autuação, o erro no regime de apuração considerado pela autoridade autuante não impede que a autoridade administrativa julgadora retifique a base de cálculo”, pois remanesceria o dever do contribuinte de cumprir com a obrigação tributária principal correspondente.

Em relação ao segundo **acórdão paradigma (9101-002608)**, o r. despacho de admissibilidade assevera que “aplicou entendimento coincidente com o que embasou o primeiro acórdão paradigma”, pois concluiu “pela possibilidade de ajuste na base de cálculo nos casos em que se verifica erro no regime de apuração aplicado pela autoridade autuante”.

Sob o ponto de vista geral, qual seja, “validade de lançamento de ofício – erro no regime de apuração considerado”, poder-se-ia dizer que o r. despacho de admissibilidade analisou os aspectos das decisões recorrida e paradigmas e que há, de fato, uma divergência de entendimentos que justificaria a análise de mérito do recurso especial interposto.

Contudo, e com a devida vênia, seja no primeiro, seja no segundo paradigma, os tributos considerados para fins de admissão da possibilidade da autoridade julgadora validar o lançamento de ofício, mesmo que com erro no regime de apuração considerado, são o PIS e a COFINS, tributos que têm como base de cálculo o faturamento do contribuinte, entendido como a receita bruta de vendas ou prestação de serviços.

No caso do primeiro paradigma, a própria Procuradoria, em seu recurso especial de p. 1532/1542, mais especificamente na p. 1535, chama a atenção desta C. Câmara, mediante negrito, que os tributos são o PIS e a COFINS, e que a autoridade autuante considerou período de apuração trimestral na determinação do montante devido a título de ambas as contribuições, embora seu regime, por certo, seja mensal. No segundo paradigma, colacionado na p. 1536,

embora não haja um destaque, observa-se mais uma vez tratar-se de PIS e COFINS, que suas bases de cálculo foram agrupadas por trimestre e que a autoridade autuante, pelo sistema eletrônico de apuração, acabou seguindo a mesma periodicidade de apuração do IRPJ e CSLL - lucro real trimestral.

Seja no primeiro paradigma, seja no segundo, o que se observa é que ocorreu omissão de receitas, que o IRPJ e CSLL foram apurados pelo regime do lucro arbitrado e que os autos de infração em relação ao PIS e a COFINS foram decorrência da receita verificada pela fiscalização por omissão do contribuinte.

A situação fática enfrentada no v. acórdão recorrido não é a mesma.

O contribuinte é uma autarquia municipal que se julgava imune à tributação pelo IRPJ e CSLL. Não houve, portanto, omissão de receita, mas falta de oferecimento à tributação dos lucros auferidos, na medida que o contribuinte tinha o entendimento, ainda que equivocado, de que tais lucros não deveriam ser tributados. Em momento algum verifica-se qualquer informação da autoridade autuante no sentido de que a contabilidade do contribuinte não se prestava para fins de fiscalização, tanto que o IRPJ e CSLL devidos foram apurados pelo regime do lucro real anual, não por arbitramento.

Repita-se: Neste caso, o fisco impôs o lucro real anual, que é uma opção do contribuinte ao invés do lucro real trimestral, que é a forma prevista em lei na ausência de opção. (Arts. 1º e 2º da 9.430/96).

Neste ponto cabe a pergunta: se as C. Turmas que deram as decisões trazidas à colação como paradigmas (referente PIS e COFINS) tivessem enfrentado a mesma situação fática que a C. Turma que julgou e exarou o v. acórdão recorrido (IRPJ e CSLL), poderiam ter entendimento diferente? Ou a validação de lançamento de ofício, mesmo com erro no regime de apuração, neste caso, do IRPJ e CSLL, seria mantido, mesmo à vista do art. 1º, da Lei nº 9.430/96 que determina, na falta de opção do contribuinte, o uso do regime do lucro real trimestral?

A base de cálculo do PIS e da COFINS, por ser faturamento ou receita bruta, é facilmente agrupada ou desmembrada. Somar o faturamento de três meses e agrupá-lo ao final do trimestre ou tomar o faturamento do trimestre e, à vista da contabilidade do contribuinte, redividi-lo mensalmente, não apresenta dificuldades, nem altera, ao final, a própria base de cálculo das referidas contribuições para fins de apuração do valor do tributo devido, desde que não se misture situação de regime cumulativo com regime não cumulativo.

Não se pode fazer a mesma afirmação quando se trata da apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, pois conforme o regime de tributação adotado, o resultado certamente será diferente.

Como, ao ver deste Julgador, as perguntas mais acima formuladas não podem ser respondidas de maneira afirmativa, penso que a falta de similitude fática entre as situações enfrentadas nos v. acórdãos paradigmas e a do v. acórdão recorrido afasta a comprovação da divergência de interpretação da legislação tributária que justificou a admissão do recurso especial da Procuradoria da Fazenda Nacional.

Ante o exposto, por não vislumbrar a similitude fática entre as situações julgadas através dos v. acórdãos paradigmas e a situação enfrentada pelo v. acórdão recorrido, voto por não conhecer do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

É o voto

(documento assinado digitalmente)

Demetrius Nichele Macei