



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16561.720057/2012-55
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9101-005.510 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 12 de julho de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ALCATEIA SERVICOS DE INFORMATICA LTDA

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

Ano-calendário: 2008

PIS E COFINS. LANÇAMENTO REFLEXO. BASES TRIMESTRAIS. MANUTENÇÃO E REDUÇÃO DA EXAÇÃO RELATIVA O ÚLTIMO MÊS DO TRIMESTRE. IMPOSSIBILIDADE.

Ao se verificar que o auto de infração foi confeccionado em desacordo com o respectivo período de apuração definido por lei, tanto para as contribuições ao PIS quanto para a COFINS, as respectivas exigências advindas destes lançamentos devem ser canceladas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial, e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Fernando Brasil de Oliveira Pinto e Luiz Tadeu Matosinho Machado, que votaram por dar-lhe provimento parcial. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Edeli Pereira Bessa.

(documento assinado digitalmente)

Aandrea Duek Simantob – Presidente em exercício e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia de Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Caio Cesar Nader Quintella, Andrea Duek Simantob (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional em face da decisão proferida no Acórdão nº 1201-001.203, na sessão de 08.12.2015, no qual colegiado, por unanimidade de votos, decidiu negar provimento aos recursos voluntário e de ofício.

A decisão recorrida está assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2008

VARIAÇÕES CAMBIAIS. TRIBUTAÇÃO. OPÇÃO PELO REGIME DE COMPETÊNCIA.

Para fins de incidência do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro, as variações cambiais devem ser oferecidas à tributação apenas quando da liquidação das obrigações em moeda estrangeira (regime de caixa).

Todavia, por opção do sujeito passivo, podem ser tributadas segundo o regime de competência.

O litígio decorreu de impugnação ao lançamento de ofício do IRPJ, da CSLL, do PIS e da Cofins relativo a variações cambiais e juros não reconhecidos, vendas não contabilizadas e glosa de compensação de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa da CSLL.

A autoridade julgadora de primeira instância julgou parcialmente procedente a impugnação para afastar: (i) a imputação de omissão de receitas de vendas e de juros, e (ii) a exigência do PIS/Cofins decorrente das demais infrações, dessas exonerações, a autoridade julgadora recorreu de ofício.

O Colegiado *a quo*, por sua vez, ao negar provimento aos recurso voluntário entendeu que restou comprovado nos autos que o contribuinte adotou o regime de competência para reconhecimento das variações cambiais. Nesse ponto, destaca-se o voto do relator:

Alega a recorrente tributar as variações cambiais segundo o regime de caixa, conforme autorizado pelo art. 30 da Medida Provisória nº 2.158/35/2001, que assim estabelece:

Art. 30. A partir de 1º de janeiro de 2000, as variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio, serão consideradas, para efeito de determinação da base de cálculo do imposto de renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS, bem assim da determinação do lucro da exploração, quando da liquidação da correspondente operação.

§ 1º À opção da pessoa jurídica, as variações monetárias poderão ser consideradas na determinação da base de cálculo de todos os tributos e contribuições referidos no caput deste artigo, segundo o regime de competência.

§ 2º A opção prevista no § 1º aplicar-se-á a todo o ano-calendário.

§ 3º No caso de alteração do critério de reconhecimento das variações monetárias, em anos-calendário subsequentes, para efeito de determinação da base de cálculo dos tributos e das contribuições, serão observadas as normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal.

Pois bem, de acordo com a norma acima, e apenas para fins fiscais, o sujeito passivo adotará o regime de caixa para as variações cambiais ativas e passivas. Todavia, à sua opção, poderá empregar o regime de competência para tributação das referidas rubricas.

Não é demais recordar que, para fins comerciais, as pessoas jurídicas estão obrigadas a adotar o regime de competência no reconhecimento de todas as suas receitas e despesas, inclusive variações cambiais ativas e passivas.

Isso posto, como na contabilidade comercial as variações cambiais são levadas ao resultado segundo o regime de competência, se o sujeito passivo desejar, para fins fiscais, reconhecer essas variações cambiais pelo regime de caixa (art. 30, caput), deverá necessariamente promover ajustes nas bases de cálculo dos tributos sobre elas incidentes.

Por outro lado, se vier a reconhecer as variações cambiais pelo regime de competência (art. 30, § 1º), o sujeito passivo não precisará promover qualquer ajuste às bases de cálculo dos tributos sobre elas incidentes pois o resultado contábil será igual ao resultado fiscal.

No caso dos presentes autos, pelo exame das DIPJs relativas aos anos de 2007 (fl. 4500 e ss.) e 2008 (fl. 4533 e ss.), é possível verificar que em quase todos os trimestres a contribuinte informou variações cambiais ativas e/ou passivas na demonstração do resultado contábil (ficha 06A), entretanto, não promoveu qualquer ajuste a esse título na apuração do lucro real (ficha 09A).

Como visto acima, tal fato somente poderia ocorrer se a contribuinte também adotasse, para fins fiscais, o regime de competência para o reconhecimento das variações cambiais ativas e passivas.

Conclui-se, portanto, que ao contrário do afirmado pela defesa, a contribuinte não adotou o regime de caixa para o reconhecimento fiscal das variações cambiais ativas e passivas, mas o regime de competência.

Por sua vez, ao negar provimento ao recurso de ofício sobre a decisão de primeiro grau que afastou a exigência decorrente da omissão de receitas de vendas e de juros e, em especial do PIS e da Cofins por ter sido o lançamento efetuado em bases trimestrais, assim se manifestou o relator da decisão recorrida:

De fato, em relação ao item “a”, os lançamentos a crédito na rubrica “duplicatas a receber” não significa auferimento de receitas, e sim mera quitação de vendas a prazo anteriormente realizadas.

Quanto ao item “b”, segundo disposto no art. 1º das Lei nos 10.637/2002 e 10.833/2003, a incidência do PIS/Cofins é realizada em bases mensais, e não trimestrais.

A Fazenda Nacional interpôs recurso especial em 09/03/2016 (e-fls. 5.023/5.031) no qual arguiu divergência, admitida no despacho de exame de admissibilidade de lavra da Presidente da Segunda Câmara da Primeira Seção do CARF (e-fls. 5.033/5.037), do qual se extrai:

Para examinar o dissídio, passo à análise do acórdão paradigma cuja ementa foi reproduzida pela Recorrente em seu recurso especial.

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

Aduz a Fazenda Nacional em relação ao mérito *ser desnecessária e ilegal a anulação do presente lançamento, bastando-se sua revisão*. Fundamenta sua posição em razão de que não se verifica a ocorrência de hipótese do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, no lançamento do PIS e da Cofins em bases trimestrais, mas caso de aplicação do art. 60, em razão de que houve equívoco no lançamento, passível, portanto, de revisão pela autoridade julgadora para excluir os valores indevidos. Ao final, requer seja conhecido e provido o recurso especial para proceder a revisão do lançamento do PIS e da Cofins.

Cientificado da admissibilidade do Recurso Especial, o contribuinte apresentou contrarrazões no qual alega não ser possível a revisão do lançamento que adotou critério equivocado, ao exigir o PIS e a Cofins em bases trimestrais. Aduz que a posição predominante do CARF é a de não retificar o lançamento, mas em reconhecer sua insubsistência, para tanto cita o Acórdão nº 1201-001.408. Requer o desprovimento do Recurso Especial.

Voto

Conselheira Aandrea Duek Simantob, Relatora.

1. Conhecimento

O recurso especial da Fazenda Nacional deve ser conhecido com fundamento nas razões do Presidente de Câmara, aqui adotadas na forma do art. 50, §1º, da Lei nº 9.784, de 1999, eis que o paradigma apresentado pela PGFN de número 1302.000.163 (19515,002867/2006-21), mantém a discussão das exigências do PIS e da COFINS de forma que a divergência jurisprudencial acerca da forma de tributação das bases (se mensal ou ao final do trimestre) deve ser dirimida pela CSRF. Portanto, dele conheço.

2. Mérito

A questão sob litígio no presente Recurso Especial diz respeito a erro no lançamento de ofício das contribuições do PIS e da Cofins, onde a autoridade lançadora equivocadamente efetuou o lançamento em bases trimestrais, isto é, somou as receitas mensais de cada mês do trimestre e lançou o valor das contribuições, correspondente a esse somatório, como receita do último mês de cada trimestre.

A Turma a quo, convalidando o decidido em primeira instância, entendeu por declarar a nulidade do lançamento, com fundamento nos art. 1º das Leis nos 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003, de que a incidência do PIS e da Cofins é realizada em bases mensais, e não trimestrais.

A PGFN, como relatado, defende a aplicação do art. 60 do Decreto nº 70.235, de 1972, para correção das irregularidades na apuração dos débitos de Contribuição ao PIS e de COFINS e de que não houve hipótese que enseje a decretação da nulidade do lançamento nos termos do art. 59 do mesmo diploma legal. Em suas palavras:

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 que se proceda à 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. (grifo no original)

De fato, está-se diante **apenas** de exigência de ofício das contribuições do PIS e da Cofins **relativas ao último mês de cada trimestre**, em que se verifica mero erro na apuração do *quantum* devido?

Pois bem. Como de sabença, o período de apuração é mensal e o lançamento foi efetuado de forma incorreta, apurando-se bases trimestrais para o PIS e a COFINS.

Portanto, entender que seja ponto de mera revisão do lançamento para reduzir o montante lançado aos valores relativos e exigir tão somente em relação ao último mês do trimestre, exonerando os valores relativos aos dois primeiros meses, entendo não se pautar nos termos da legislação regencial, com todas as vênias àqueles que pensam em contrário.

Nas contrarrazões, o sujeito passivo entende que o ajuste da base de cálculo vai de encontro à posição predominante do CARF que é a de não retificar o lançamento, mas em reconhecer sua insubsistência.

A situação para mim não se cinge ao *quantum* do valor lançado do PIS e da Cofins, muito menos que decorre de simples equívoco quando da formalização do lançamento no sistema, apesar de no Termo de Verificação as bases mensais de PIS e COFINS lá constarem.

Ora, se a legislação traz em seu bojo a apuração mensal para as contribuições, o instrumento que se formaliza a exigência fiscal, ou seja, o auto de infração, deve conter efetivamente a base de cálculo correspondente ao período de apuração correspondente.

No caso concreto, a autoridade lançadora, ao gerar os respectivos autos de infração do PIS e da Cofins, não atentou para a necessária segregação das respectivas omissões em cada um dos meses do trimestre civil, data máxima vênia aos que pensam em contrário.

O lançamento tributário, com todo o respeito, reitero, entendo não ser válido em relação aos demais aspectos formais e materiais no período da ocorrência do fato gerador, pois foi realizado de forma equivocada pela autoridade lançadora, conforme dispõe o artigo 142 do Código Tributário Nacional.

Concluir que o valor lançado a maior foi **erroneamente registrado a partir da soma dos valores mensais dos três meses que integram o trimestre vai de encontro ao que dispõe o CTN**, artigo 142, o qual abaixo transcrevo:

CTN

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.* (destaques acrescidos)

O lançamento de PIS e COFINS foi realizado de forma trimestral quando deveria ter sido mensal. Logo, não se está diante, a meu ver, de uma situação de exigência tributária lançada a maior em relação ao último mês do trimestre e inexistência de exigência em relação aos dois primeiros meses. E sim de exigência incorreta. Por tais razões, ratifico tanto o decidido no âmbito do acórdão recorrido, bem como na decisão da DRJ e nego provimento ao recurso especial da PGFN.

(documento assinado digitalmente)

Aandrea Duek Simantob

Declaração de Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

Esta Conselheira recentemente se manifestou acerca da matéria nos seguintes termos do voto condutor do Acórdão nº 9101-005.304:

Como relatado, a questão posta diz respeito à exoneração integral das exigências de Contribuição ao PIS e da COFINS, formuladas em bases trimestrais. A PGFN pretende que seja restabelecida a parcela correspondente ao último mês dos trimestres autuados.

O Colegiado *a quo* cancelou as exigências sob os seguintes fundamentos:

A recorrente requer a aplicação do parágrafo 4º do artigo 150 do CTN para a contagem do prazo decadencial, bem como o cancelamento da multa aplicada na forma qualificada, por não ter agido dolosamente, acrescentando às suas razões o fato de haver recolhido os tributos à época dos fatos geradores (Darf às e-fls.), ainda que parcialmente, invocando a seu favor o REsp STJ nº 973.733 e a Súmula Carf nº 14.

Antes de adentrar-se às questões suscitadas neste tópico pela recorrente, abre-se um parêntese aqui e deve-se apreciar matéria não questionada pela recorrente, porém que deva ser conhecida de ofício¹, por tratar-se de matéria de ordem pública, haja vista cuidar dos pressupostos legais exigidos para a constituição dos lançamentos de tributos, no caso, das contribuições PIS e Cofins.

Os referidos lançamentos tributários não podem subsistir, pois os fatos geradores foram equivocadamente tidos, pela fiscalização, como ocorridos trimestralmente, sendo que para estas contribuições a norma tributária prevê a ocorrência mensal dos fatos geradores, nos termos das Leis nºs 9.718/98 (arts. 2º e 3º) c/c 10.637/02 (PIS) e 10.833/02 (Cofins). As exigências de ofício para as contribuições de PIS e Cofins realizadas ao arrepio da norma tributária quanto à periodicidade da ocorrência dos fatos geradores das contribuições não pode prevalecer e afronta o artigo 142 do CTN:

*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.*** (grifos não pertencem ao original)

O vício constatado nos Autos de Infração acostados às e-fls. 186 a 190 (Cofins) e às e-fls. 197 a 201 (PIS) é de natureza material e não pode ser saneado, pelo que insubsistentes os lançamentos tributários para a exigência de PIS e Cofins.

Esta Conselheira, integrante daquele Colegiado, divergiu juntamente com o ex-Conselheiro Alberto Pinto Souza Júnior desta decisão, votando por manter parcialmente as exigências. Contudo, um exame mais detalhado dos autos evidencia que outra deve ser a conclusão neste momento.

A PGFN defende a validade do lançamento e a exclusão, apenas, do excesso indevidamente exigido.

¹ Código de Processo Civil (CPC)

Art. 267. Extingue-se o processo, sem resolução de mérito: (Redação dada pela Lei nº 11.232, de 2005)

(...)

IV - quando se verificar a ausência de pressupostos de constituição e de desenvolvimento válido e regular do processo;

(...)

§ 3º O juiz conhecerá de ofício, em qualquer tempo e grau de jurisdição, enquanto não proferida a sentença de mérito, da matéria constante dos ns. IV, V e VI;(...)

O caso sob exame tem traços de semelhança com o analisado por esta Turma em 15 de março de 2017, conforme julgamento consubstanciado no Acórdão n.º 9101-002.608², de cujo voto condutor, de lavra do ex-Conselheiro Rafael Vidal de Araújo, extrai-se:

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:

² 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) e divergiram na matéria os Conselheiros André Mendes de Moura, Luís Flávio Neto, Daniele Souto Rodrigues Amadio e Gerson Macedo Guerra

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.

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. *(destaques do original)*

Nestes autos, porém, a autoridade fiscal não apurou mensalmente as receitas omitidas, conforme se vê no demonstrativo que instrui o Termo de Verificação e Constatação Fiscal, às e-fls. 175/179. É certo que, no curso do procedimento fiscal, parte destas receitas foram detalhadas mensalmente, conforme demonstrativos de e-fls. 108 e 109, que detalham os montantes de R\$ 2.161.506,30 e de R\$ 658.524,98, consolidados trimestralmente à e-fl. 175, mas isto para questionamentos dirigidos à Contribuinte com vistas à confirmação destes valores, seguindo-se resposta com a juntada de documentos (e-fls. 111/174), além da consolidação trimestral para fins de determinação da base tributável. A afirmação, portanto, de que há detalhamento mensal daquelas receitas, demandaria a avaliação destes elementos e do critério de apuração, a impedir que, sem prejuízo à defesa do sujeito passivo, fossem determinados os valores que corresponderiam ao último mês de cada trimestre autuado.

Diversamente do exposto no precedente acima, na conclusão do procedimento fiscal, a autoridade lançadora não demonstrou a existência de receitas omitidas no último mês de cada trimestre, e seu erro não se limitou à informação acumulada das receitas do 1º e do 2º mês no último mês do trimestre na geração do auto de infração. O fiscal autuante adotou critério jurídico diverso do previsto na legislação para determinação da base tributável, razão pela qual não se pode, afirmar, aqui, que há mera improcedência desta majoração do último mês do trimestre, o que impede a correção do erro no contencioso administrativo na forma do art. 60 do Decreto nº 70.235/72, para que o lançamento subsistente se amolde ao exigido no art. 142 do CTN.

Diante do exposto, o presente voto é no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial da PGFN.

Nestes autos, os lançamentos às e-fls. 4807/4861 reportam infrações correspondentes a: (i) omissão de receitas por insuficiência de contabilização nos valores de: R\$ 42.290,00 (30/06/2007), R\$ 56.532,12 (30/09/2007), R\$ 105.851,47 (31/12/2007), R\$ 201.129,83 (R\$ 31/03/2008), R\$ 2.683.016,39 (30/06/2008) e R\$ 191.401,11 (30/09/2008); (ii) omissão de receitas financeiras nos valores de R\$ 32.752,00 (30/09/2007), R\$ 33.856,00 (31/12/2007), R\$ 33.120,00 (R\$ 31/03/2008), R\$ 41.860,00 (30/06/2008), R\$ 755.664,23 (30/09/2008), R\$ 50.784,00 (30/09/2008), R\$ 984.402,28 (31/12/2008) e R\$ 50.784,00 (31/12/2008); e (iii) omissão de receita financeira correspondente a variação cambial nos valores de R\$ 1.050.220,96 (30/06/2007); R\$ 2.582.566,23 (30/09/2007) e R\$ 4.506.331,23 (30/09/2008).

E, no Termo de Constatação Fiscal às e-fls. 4862/4875, observa-se que as receitas não contabilizadas (*vendas não contabilizadas, contabilizadas a menor e juros recebidos não oferecido a tributação*) estão demonstradas de forma individualizada, sendo possível identificar as parcelas que correspondem aos fatos geradores indicados nos autos de infração, quais sejam: R\$ 5.817,90 e R\$ 43.000,62 em 31/12/2007; R\$ 100.000,00 e R\$ 3.813,13 em 31/03/2008; R\$ 3.690,00, R\$ 2.460,00, R\$ 12.293,33 e R\$ 2.451.474,96 em 30/06/2008; e R\$ 3.161,28 e R\$ 3.321,00 em 30/09/2008.

Já as receitas financeiras de R\$ 755.664,23 (30/09/2008) e R\$ 984.402,28 (31/12/2008) foram apuradas mensalmente, sem detalhamento mensal, o que impede a reversão de qualquer parcela da exoneração. De outro lado, as receitas financeiras de R\$ 32.752,00 (30/09/2007), R\$ 33.856,00 (31/12/2007), R\$ 33.120,00 (R\$ 31/03/2008), R\$ 41.860,00 (30/06/2008), R\$ 50.784,00 (30/09/2008) e R\$ 50.784,00 (31/12/2008) estão detalhadas mensalmente, o que permite limitar as exigências ao valor apurado no mês indicado no lançamento: R\$ 11.040,00 (30/09/2007), R\$ 11.408,00 (31/12/2007), R\$ 11.408,00 (R\$ 31/03/2008), R\$ 13.800,00 (30/06/2008), R\$ 16.560,00 (30/09/2008) e R\$ 17.112,00 (31/12/2008).

Para além disso, importa observar que estas exigências foram canceladas em razão do erro na periodicidade de lançamento já em 1ª instância de julgamento, sendo esta exoneração confirmada em sede de recurso de ofício. Em consequência, deixaram de ser apreciados outros argumentos formais e materiais deduzidos pela Contribuinte desde a impugnação contra estas parcelas da autuação, motivo pelo qual o restabelecimento destas parcelas impõe o retorno dos autos à 1ª instância de julgamento.

Estas razões, portanto, para divergir da I. Relatora e DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso especial da PGFN.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA