



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 16682.720146/2015-78  
**Recurso** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão nº** 3301-012.054 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 22 de novembro de 2022  
**Recorrentes** IRB-BRASIL RESSEGUROS S.A.  
FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

**ERRO NA CONSTRUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR VÍCIO MATERIAL.**

O erro na construção da base de cálculo é causa de nulidade do auto de infração. O lançamento está eivado de vício material sempre que houver erro na eleição dos critérios da regra-matriz de incidência tributária, ou seja, erro que se remete ao conteúdo do lançamento, que é a norma individual e concreta, na qual figura “o fato jurídico tributário” no antecedente e no consequente a “relação jurídica tributária” (composta pelos sujeitos e pelo objeto, o *quantum* a ser levado aos cofres públicos a título de tributo). A determinação da matéria tributável (composição da base de cálculo e alíquota aplicável) é intrínseca à própria existência do lançamento, por se referir ao critério quantitativo da regra-matriz do tributo.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

**ERRO NA CONSTRUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR VÍCIO MATERIAL.**

O erro na construção da base de cálculo é causa de nulidade do auto de infração. O lançamento está eivado de vício material sempre que houver erro na eleição dos critérios da regra-matriz de incidência tributária, ou seja, erro que se remete ao conteúdo do lançamento, que é a norma individual e concreta, na qual figura “o fato jurídico tributário” no antecedente e no consequente a “relação jurídica tributária” (composta pelos sujeitos e pelo objeto, o *quantum* a ser levado aos cofres públicos a título de tributo). A determinação da matéria tributável (composição da base de cálculo e alíquota aplicável) é intrínseca à própria existência do lançamento, por se referir ao critério quantitativo da regra-matriz do tributo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marco Antonio Marinho Nunes - Presidente Substituto

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros Ari Vendramini, José Adão Vitorino de Moraes, Juciléia de Souza Lima, Laércio Cruz Uliana Junior, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe, Sabrina Coutinho Barbosa, Semíramis de Oliveira Duro e Marco Antonio Marinho Nunes (Presidente Substituto).

## **Relatório**

Por bem sintetizar os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida:

Contra a empresa qualificada em epígrafe foram lavrados autos de infração de fls. 37298/37307 e 37308/37316, em virtude da apuração de falta de recolhimento da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins dos períodos de janeiro de 2010 a dezembro de 2011, exigindo o crédito tributário no valor total de R\$320.389.839,85.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal de fls. 37.210/37.297, a contribuinte, empresa do ramo de resseguros, deixou de incluir na base de cálculo as variações monetárias ativas de investimentos legalmente obrigatórios. Tais receitas, por se constituírem os investimentos como atividades vinculadas ao objeto social da empresa, comporiam a base de cálculo das contribuições.

Nesse ponto, discorreu sobre os efeitos da declaração de inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998, pelo Supremo Tribunal Federal, que não teria o condão de afastar a tributação sobre as receitas que, mesmo financeiras, sejam decorrentes das atividades operacionais da empresa. Em longo arrazoado, a fiscalização mencionou Soluções de Consulta da RFB e jurisprudência.

Além disso, a empresa teria excluído da base de cálculo as contribuições ao Fundo de Estabilidade do Seguro Rural - FESR, sem previsão legal para tanto. Segundo o autuante, tal contribuição não tem natureza de provisão ou reserva técnica, sendo regulamentada pelas Resoluções CNSP nºs 46 e 50, ambas de 2001.

Considerando que as disposições sobre exclusões têm natureza de norma isentiva, a interpretação das mesmas deve ser literal, o que obsta a pretendida dedução.

Cientificada, a interessada apresentou a impugnação de fls. 37378/37422.

Nela, discorreu sobre o procedimento de fiscalização, enumerando alguns de seus termos e suas conclusões.

Inicialmente, esclareceu estar obrigada, por força das disposições contidas no Decreto-Lei nº 73/1966, regulamentadas pelas Resoluções CMN nº 3.042/2002 (com alterações da 3.308/2005) e CNSP nº 226/2010, a “constituir reservas técnicas, fundos especiais e

provisões técnicas, com o objetivo de garantir suas operações”, bem como a alocar tais recursos em seguimentos pré-determinados.

Suscitando o julgamento levado a efeito pelo STF, no qual ficou assentada a inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo das contribuições pelo § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, sustentou que o faturamento refere-se exclusivamente à receita decorrente da venda de mercadorias e prestação de serviços, entendimento esse reiteradamente acolhido pelo CARF, cujo Regimento Interno prevê expressamente a adoção de decisões proferidas pelo Tribunal pelo rito da repercussão geral.

Mencionou ter obtido provimento jurisdicional em ação ordinária, que lhe assegurou o direito de recolher as contribuições “incidentes sobre seu faturamento (entendido como a receita bruta oriunda do desenvolvimento de suas atividades empresariais), sendo indevida a exigência de tais contribuições sobre receitas não operacionais.” Transcreveu a ementa do acórdão proferido pelo TRF da 2ª Região (fls. 37389/37390).

Discordou do argumento da fiscalização, segundo o qual, com a entrada em vigor da Lei nº 12.973/2014, “a base de cálculo do PIS/COFINS *‘continua a abranger (agora por determinação expressa na própria lei) toda receita decorrente da atividade que constitua objeto social da empresa, mesmo que não seja decorrente da venda de mercadorias ou prestação de serviços.’*”

Aduziu que, mesmo com a entrada em vigor de tal lei, o conceito de faturamento permaneceu vinculado ao resultado da consecução das atividades comerciais, no seu caso a contraprestação ao exercício de sua atividade econômica de resseguradora, sendo mantida sua obrigação legal de manter reservas técnicas, cujas receitas financeiras delas advindas não compõem a base de cálculo das contribuições. Também o fato dos investimentos serem compulsórios não traz como consequência que eles sejam parte da atividade empresarial das sociedades resseguradoras. Ainda, a referida lei só poderia ser aplicada para fatos geradores posteriores à sua entrada em vigor, o que não é o caso dos autos.

Discorreu sobre a “natureza não operacional das variações monetárias ativas decorrentes de seus investimentos legalmente obrigatórios”, argumentando que, por força de lei (Decreto-Lei nº 73), está impedida de desenvolver qualquer outra atividade além do ramo de seguros. Afirmou também não estar incluída no seu objeto social a “atividade de intermediação de recursos financeiros próprios ou de terceiros desenvolvidas (estritamente) por instituições financeiras, nos termos do artigo 17 da Lei nº 4.595/1964.” Transcreveu trecho de julgado do STF, concluindo que a venda de salvados em caso de sinistro não equipara a seguradora a comerciante de “ferro-velho”, e, portanto, não incidiria ICMS; tal raciocínio seria ainda mais aplicável no caso de receitas advindas de obrigação legal “que em nada se identifique com a atividade de resseguro”.

Mencionou julgados do CARF que reconheceram a não incidência das contribuições sobre as referidas variações monetárias no caso de seguradoras, inclusive em casos na qual a interessada era a impugnante do presente processo, transcrevendo trechos de votos.

Alegou também que a própria RFB, por meio da Nota Técnica Cosit nº 21/2006, reconheceu que:

*No caso de instituições regulamentadas pela Superintendência de Seguros Privados, não devem ser consideradas as receitas referentes às aplicações financeiras de recursos próprios.*

No tocante aos valores das contribuições ao FESR, defendeu a possibilidade de sua dedução da base de cálculo da Cofins e PIS. Explicou a origem do referido Fundo de Estabilidade (criado pela Lei n.º 2.168/1954 e substituído pelo previsto no Decreto-Lei n.º 73), argumentando tratar-se de “um instrumento criado pelo legislador com a finalidade de manter o equilíbrio das operações de seguro rural no País, bem como de atender à cobertura suplementar dos riscos de catástrofe, inerente à atividade rural”. Transcreveu trechos das resoluções que regulamentaram tal Fundo e suas contribuições, aduzindo que tais contribuições são compulsórias. Assim, a base para a exclusão de tais valores destinados ao Fundo estaria no art. 1º, IV, c da Lei n.º 9.701/1998 (deduções entendidas para a Cofins por força da Lei n.º 9.718/1998, art. 3º, § 5º):

*Art. 1 Para efeito de determinação da base de cálculo da Contribuição para o Programa de Integração Social PIS, de que trata o inciso V do art. 72 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, as pessoas jurídicas referidas no § 1º do art. 22 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, poderão efetuar as seguintes exclusões ou deduções da receita bruta operacional auferida no mês:*

(...)

*IV no caso de empresas de seguros privados:*

*a) cosseguro e resseguro cedidos;*

*b) valores referentes a cancelamentos e restituições de prêmios que houverem sido computados como receitas;*

*c) a parcela dos prêmios destinada à constituição de provisões ou reservas técnicas;*

Em síntese, a impugnante procurou demonstrar que o FESR tem a mesma natureza daquela atribuída à constituição de reserva ou provisão técnica, transcrevendo conceitos sobre tais reservas.

Mencionou julgado do CARF, que decidiu serem dedutíveis as contribuições para tal Fundo.

Defendeu ainda que, mesmo na hipótese de se entender que não há autorização legal para tal dedução, há que se considerar que “uma parcela dos recursos que transitam pela contabilidade da Impugnante a título de prêmio [...] é destinada ao referido fundo, não integrando, em momento algum, o patrimônio da Impugnante.” Assim, por se tratarem de receitas pertencentes a terceiros, é ilegal a cobrança de PIS e Cofins sobre tais valores. Novamente transcreveu jurisprudência.

A decisão de piso, no acórdão 14-59.034, da 4ª Turma da DRJ/RPO, julgou parcialmente procedente a impugnação, conforme sintetiza a ementa, a seguir reproduzida:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

VARIAÇÕES MONETÁRIAS.

As variações monetárias ativas de investimentos legalmente obrigatórios constituem-se em receitas financeiras das seguradoras e não integram a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep.

CONTRIBUIÇÕES PARA O FUNDO DE ESTABILIDADE DO SEGURO RURAL.  
DEDUÇÃO.

As contribuições para o Fundo de Estabilidade do Seguro Rural, pelas seguradoras, não se enquadram no conceito de provisões e reservas técnicas, não havendo previsão para sua exclusão da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

**VARIAÇÕES MONETÁRIAS.** As variações monetárias ativas de investimentos legalmente obrigatórios constituem-se em receitas financeiras das seguradoras e não integram a base de cálculo da Cofins.

**CONTRIBUIÇÕES PARA O FUNDO DE ESTABILIDADE DO SEGURO RURAL. DEDUÇÃO.**

As contribuições para o Fundo de Estabilidade do Seguro Rural, pelas seguradoras, não se enquadram no conceito de provisões e reservas técnicas, não havendo previsão para sua exclusão da base de cálculo da Cofins.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

A DRJ reconheceu a procedência parcial do lançamento, para manter tão somente o PIS e a Cofins incidentes sobre as contribuições ao FESR (R\$12.934.271,71 – valor excluído indevidamente das bases de cálculo), discriminados abaixo, além dos correspondentes juros de mora e multa de ofício, cancelando o restante do crédito:

<b>TRIBUTO</b>	<b>PERÍODO</b>	<b>VALOR MANTIDO (RS)</b>
<b>PIS</b>	<b>DEZEMBRO/2010</b>	<b>84.072,77</b>
<b>COFINS</b>	<b>DEZEMBRO/2010</b>	<b>517.370,87</b>

Logo, diante da exoneração foi interposto recurso de ofício.

O contribuinte apresentou seu tempestivo recurso voluntário, requerendo a improcedência total do lançamento, ratificando as mesmas razões de sua impugnação.

Em suma, os dois pontos controvertidos nestes autos são:

a) o não oferecimento à tributação das receitas de variações monetárias de investimentos a que a Recorrente está legalmente obrigada;

b) a exclusão indevida de valores de contribuições, também compulsórias, ao Fundo de Estabilidade do Seguro Rural – FESR.

Por meio da Resolução n.º 3301-000.519, o julgamento foi convertido em diligência, diante de dúvida quanto à composição da base de cálculo do auto de infração, por isso foi solicitado à unidade de origem para:

I- Identificar as contas de ativo que foram consideradas como Ativos Garantidores e que geraram receitas financeiras utilizadas na base de cálculo do presente processo;

II- Indicar as partidas que deram origem às "RECEITAS FINANCEIRAS (VARIACÕES MONETÁRIAS ATIVAS/PASSIVAS)" (contrapartidas) e que foram computadas nas bases de cálculo do PIS/COFINS como receitas financeiras;

III- Detalhar os motivos da utilização na base de cálculo dos lançamentos realizados a crédito nas contas Variações Monetárias Passivas;

IV- Confirmar se há inserção de lançamentos contábeis a crédito na apuração da base de cálculo cuja finalidade seria precipuamente o encerramento do exercício.

Com vistas a detalhar os quesitos acima listados, a fiscalização devia elaborar uma planilha com as seguintes informações, com totalizações mensais, que deram origem às receitas financeiras utilizadas como base de cálculo das contribuições para o PIS e a COFINS: A – Data do Lançamento; B – Conta de Lançamento à Crédito (contrapartida) que foi utilizada como Base de Cálculo; C – Conta de Lançamento à Débito (partida) que deu origem ao Lançamento do item anterior, indicando se de Ativo ou de Passivo; D – Conta de Ativo Garantidor (investimentos legalmente compulsórios) diretamente relacionada com a receita apurada e, E – Valor do Lançamento.

A diligência foi cumprida, bem como sobre ela manifestaram-se a Recorrente e a PGFN.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora.

Os recursos de ofício e voluntário cumprem os requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecidos.

Na origem, a acusação fiscal, conforme o TVF de e-fls. 37.210/37.297, refere-se à falta de inclusão, na base de cálculo do PIS e da COFINS apurada pelo IRB Brasil, das variações monetárias ativas de investimentos legalmente obrigatórios, ou seja, receitas financeiras dos ativos garantidores.

A diligência determinada por meio da Resolução n.º 3301-000.519 objetivou investigar a correta composição da base de cálculo autuada, com verificação dos seguintes quesitos:

I- Identificar as contas de ativo que foram consideradas como Ativos Garantidores e que geraram receitas financeiras utilizadas na base de cálculo do presente processo;

II- Indicar as partidas que deram origem às "RECEITAS FINANCEIRAS (VARIÇÕES MONETÁRIAS ATIVAS/PASSIVAS)" (contrapartidas) e que foram computadas nas bases de cálculo do PIS/COFINS como receitas financeiras;

III- Detalhar os motivos da utilização na base de cálculo dos lançamentos realizados a crédito nas contas Variações Monetárias Passivas;

IV- Confirmar se há inserção de lançamentos contábeis a crédito na apuração da base de cálculo cuja finalidade seria precipuamente o encerramento do exercício.

Com vistas a detalhar os quesitos acima listados, a fiscalização deve elaborar uma planilha com as seguintes informações, com totalizações mensais, que deram origem às receitas financeiras utilizadas como base de cálculo das contribuições para o PIS e a COFINS: A – Data do Lançamento; B – Conta de Lançamento a Crédito (contrapartida) que foi utilizada como Base de Cálculo; C – Conta de Lançamento a Débito (partida) que deu origem ao Lançamento do item anterior, indicando se de Ativo ou de Passivo; D – Conta de Ativo Garantidor (investimentos legalmente compulsórios) diretamente relacionada com a receita apurada e, E – Valor do Lançamento.

O relatório fiscal de diligência consignou:

Em resposta ao quesito I, as contas de ativo referentes aos Bens Garantidores das Provisões Técnicas, bem como as receitas financeiras geradas pela apropriação de rendimentos sobre esses ativos, demonstradas em planilhas de fls. 37914 e 37915, não fizeram parte da autuação no presente processo.

Em resposta ao quesito II, nas planilhas de fls. 37924 e 37925 estão identificados os saldos a débito e a crédito das “contrapartidas” (contas de variação monetária ativas/passivas) que compuseram a base de cálculo do auto de infração, bem como suas respectivas “partidas”.

Em resposta ao quesito “III”, verifica-se que de acordo com o parágrafo 86, itens **a** e **b**, (fls.37262) do Termo de Verificação, a autoridade autuante considerou os saldos credores mensais como receitas financeiras, independentemente das contas serem de variação monetária ativa ou passiva, por outro lado considerou como despesas financeiras (não dedutíveis na apuração da base de cálculo do PIS/COFINS) os débitos apurados mensalmente nas contas, independentemente de serem variação monetária ativa ou passiva.

Já em relação ao quesito “IV”, verificamos que a fiscalização considerou os lançamentos contábeis relativos ao encerramento do exercício na apuração da base de cálculo do PIS e da COFINS, nos meses de dezembro de 2010 e 2011, porém, tais valores foram retificados por nós na planilha solicitada do quesito “II”, com base nos balancetes gerados pelo Contábil.

Por fim esclareço a impossibilidade de gerar a planilha no layout sugerido no último parágrafo da Resolução em tela, tendo em vista a existência, em algumas contas, de diversos lançamentos em contas de ativo, passivo e até mesmo de resultado, a título de “partidas”, vinculados a cada conta de variação monetária/oscilação cambial (contrapartidas), demonstrados em planilha de fls. 37924 e 37925, bem como o fato de não haver lançamentos no auto de infração cujas “partidas” sejam contas de ativos garantidores das provisões técnicas.

Diante disso, a resposta ao quesito I afasta a pretensão fiscal, porquanto na base de cálculo do auto de infração, ao contrário do que informou a fiscalização, não foram inseridas

as variações monetárias ativas de investimentos legalmente obrigatórios. Com razão o contribuinte ao afirmar, na manifestação ao resultado de diligência, que:

Primeiramente, conforme se verifica da resposta ao “quesito I”, o i. Fiscal reconheceu que os valores lançados nos autos de infração não se referem efetivamente a ativos garantidores, mas sim outras contas. Ou seja, o i. Fiscal reconhece o erro no lançamento, na medida em que as contas referentes aos bens garantidores das provisões técnicas e as receitas geradas pela apropriação de rendimento sobre esses ativos não foram incluídas nos autos de infração.

Muito embora a diligência realizada pelo i. Fiscal não tenha sido exaustiva, percebe-se que, pela leitura da resposta ao “quesito I”, houve o reconhecimento de erro no lançamento na medida em que as contas de ativos garantidores não constaram nos autos de infração, o que por si só já demonstra o vício no procedimento e a consequente nulidade do lançamento realizado pelas autoridades administrativas.

Como posto no relatório fiscal de diligência, no quesito II, informou a autoridade que *“nas planilhas de fls. 37924 e 37925 estão identificados os saldos a débito e a crédito das “contrapartidas” (contas de variação monetária ativo-passivas) que compuseram a base de cálculo do auto de infração, bem como suas respectivas ‘partidas’”*.

Contudo, diante da resposta ao quesito I, se as contas de variação monetária ativas/passivas não se referem aos ativos garantidores, na verdade, não se sabe qual a natureza das contas autuadas (se não se trata de investimento obrigatório, o que seria?). Dessa forma, não há como verificar se seriam tributadas pelo PIS e pela COFINS.

Por outro lado, os quesitos II e IV levam à constatação de que a autoridade fiscal computou nas bases de cálculo créditos registrados unicamente para encerramento do resultado do exercício. Por essa razão efetuou “retificações” em planilha anexada ao relatório de diligência.

Em relação ao quesito III, fica claro que a autuação imputou como base de cálculo os valores lançados a crédito das contas de resultado, sem considerar os diversos tipos de lançamento, como estorno de lançamento, encerramento do exercício, implantação de saldo, ou receita efetiva. Mas a resposta limitou-se a registrar que foram computados valores credores lançados em contas de despesa.

Por conseguinte, entendo como configurado vício insanável no auto de infração, por erro de construção da base de cálculo.

A subsunção do fato à norma, a descrição dos fatos, a indicação do fundamento legal da autuação, a construção da base de cálculo, a alíquota aplicável, a precisa indicação do sujeito passivo e a motivação são elementos substanciais do lançamento, por imperativo dos princípios da legalidade e tipicidade.

Dessa forma, os equívocos na determinação desses elementos ensejam a nulidade do ato administrativo por vício material.

Dessa forma, o lançamento estará eivado de vício material sempre que houver erro na eleição dos critérios da regra-matriz de incidência tributária, ou seja, o erro que se remete ao conteúdo do lançamento, que é a norma individual e concreta, na qual figura “o fato jurídico

tributário” no antecedente e no conseqüente a “relação jurídica tributária” (composta pelos sujeitos e pelo objeto, o *quantum* a ser levado aos cofres públicos a título de tributo).

A determinação da matéria tributável - composição da base de cálculo - é intrínseca à própria existência do lançamento, por se referir ao critério quantitativo da regra-matriz do tributo. Dito de outra forma, a mácula ao texto legal se deu em um dos elementos que compõe a obrigação tributária.

Nesse sentido:

**Acórdão 1201-005.378, julg. 21/10/2021**

RECURSO DE OFÍCIO. NULIDADE MATERIAL DO LANÇAMENTO RECONHECIDA PELA INSTÂNCIA DE PISO. ERRO DE METODOLOGIA DO LEVANTAMENTO FISCAL QUE APURA CRÉDITO BASEADO EM REGIME TRIBUTÁRIO DIVERSO DA OPÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. É materialmente nulo o lançamento baseado em levantamento fiscal que apura o crédito tributário com base em parâmetros de regime tributário diverso daquele optado pelo contribuinte, evidenciando-se erro de metodologia na composição da base de cálculo e indicação de alíquotas do lançamento. A validade do lançamento está condicionada à realização de atos administrativos pautados no cumprimento de regras jurídicas, não se admitindo que a administração tributária pretenda convalidar erros que colidam com o regular atendimento aos princípios da legalidade e estrita tipicidade. Não é dado ao julgador corrigir lançamento tributário mal feito, inadmitindo-se validar auto de infração claramente maculado pela pecha de vício material que decorra de inadequada composição da base de cálculo e equivocada indicação de alíquota. O erro de metodologia do levantamento fiscal macula integralmente o lançamento do crédito tributário em seu aspecto elementar, verdadeiramente substancial, tratando-se de vício insanável do qual resulta nulidade material do auto de infração. Se, por um lado, é verdade que não há nulidade sem prejuízo (*pas de nullité sans grief*), por outro, só não há prejuízo quando se pretende convalidar erros instrumentais simples, desde que seja dado ao contribuinte exercitar sua defesa plenamente e condicionado ao fato de que o equívoco procedimental não gere embaraço ao devido processo legal. Não se negocia com a ilegalidade. Não se convalida erro materialmente insanável. Não se extraem efeitos jurídicos válidos de ato administrativo nulo. A imprestabilidade de atos administrativos de matriz tributária decorre da ausência de comprovação fenomênica dos elementos essenciais da hipótese normativa, de inadequada indicação da matéria tributável que subjaz à respectiva pretensão fazendária, do incorreto cômputo do quanto devido, e/ou da errônea atribuição de sujeição obrigacional passiva e ativa dos titulares de direitos e obrigações. Quaisquer dessas pechas destrói o lançamento e o torna inservível aos fins a que se destina, por ausência de legalidade que justifique validá-lo. É dever do julgador administrativo tributário desconstituir o lançamento que seja praticado com inadequação da apuração dos elementos essenciais à constituição do crédito tributário, representados nos respectivos critérios material, temporal, espacial, quantitativo e pessoal da norma jurídica tributária, sem os quais se deve reconhecer a nulidade material ou improcedência dos autos de infração que desatendam a previsão legal.

**Acórdão 3201-004.883, julg. 28/01/2019**

NULIDADE. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. METODOLOGIA. VÍCIO MATERIAL ÔNUS DA PROVA DA FISCALIZAÇÃO. Considerando o ônus da prova da fiscalização, a ausência de base legal ao lançamento e sua metodologia e cálculos estranhos à lei, implicam na sua conseqüente nulidade material, para não haver conflito com o disposto nos Art. 10, 31, 59, 60 e 61 do Decreto 70.235/72 (Lei do Processo Administrativo Fiscal), no Art. 142, 145 e 146 do Código Tributário Nacional, art. 93,

inciso IX da Constituição Federal, bem como ao prescrito no Art. 31 do Decreto n. 70.235/72 e art. 2º da lei 9.784/99.

Por outro lado, não há falar-se em vício formal, pois não se está diante de defeito provocado por descumprimento de formalidades do lançamento, tais como: ausência de notificação, ausência de assinatura da autoridade autuante, ou quaisquer outros elementos apenas “estruturais”.

Como dito, o erro na construção da base de cálculo é causa de nulidade do auto de infração. Em consequência da nulidade identificada, há que se negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento ao recurso voluntário.

Ressalte-se que a causa de nulidade fulmina a integralidade do lançamento tributário.

### **Conclusão**

Do exposto, voto por negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro – Relatora