



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 10314.002758/96-17
Recurso n° Embargos
Acórdão n° 9303-006.831 – 3ª Turma
Sessão de 17 de maio de 2018
Matéria EMBARGOS DE DECLARAÇÃO
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado UNIVERSIDADE FEDERAL DE SÃO PAULO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Data do fato gerador: 09/01/1995

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO

Não verificada a existência de vício, omissão/obscuridade no julgado, os Embargos de Declaração não devem ser acolhidos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer e rejeitar os Embargos de Declaração. Declarou-se impedida de participar do julgamento a conselheira Tatiana Midori Migiyama, substituída pela conselheira Semíramis de Oliveira Duno. Declarou-se impedido, também, de participar do julgamento o conselheiro Demes Brito.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello, Rodrigo da Costa Pôssas

Relatório

Trata-se de Embargos de Declaração interpostos, tempestivamente, pela Procuradoria da Fazenda Nacional (fls. 795 e 796), em face do Acórdão n.º 9303-005.056 (fls. 720 a 739), com fulcro no art. 65 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015 – RI-CARF, buscando sanar os vícios de **omissão e obscuridade** existentes na decisão, que o Colegiado Recursal Especial teria concordado com o entendimento de mérito manifestado pela 2ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes, por ocasião da prolação do acórdão n.º 302-37.247, no sentido da impossibilidade de mudança, pela DRJ, do enquadramento legal da multa do IPI. No entanto, objeta que a questão suscitada pela Procuradoria no momento da interposição do recurso especial era preliminar ao exame do mérito, e dizia respeito à possibilidade de a 2ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes examinar a legalidade da multa do IPI, já que o contribuinte contra ela não se insurgiu por ocasião da interposição do recurso voluntário.

Alega que o ponto não foi abordado diretamente nem pelo acórdão n.º 9303-000.856 - conforme identificado pelo primeiro embargante, nem pelo acórdão n.º 9303-005.056, ora embargado. Enfatiza que, conforme constou no recurso especial interposto, o contribuinte se conformou com a decisão da DRJ no que se refere à questão da multa do IPI, não tendo apresentado insurgência quanto ao ponto.

Transcrevo os requerimentos finais da Fazenda Nacional, para maior clareza:

“Diante do exposto, a União (Fazenda Nacional) requer que os presentes embargos de declaração sejam recebidos, conhecidos e providos para sanar a omissão apontada.

E, caso o Colegiado conclua que a 2ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes ultrapassou os contornos da lide delineados pelo sujeito passivo ao se manifestar sobre matéria não ventilada no recurso voluntário, confira efeitos infringentes aos presentes embargos para dar provimento ao

recurso especial interposto pela União, reconhecendo-se a ocorrência de preclusão e, conseqüentemente, restabelecendo-se a exigência da multa de ofício do IPI, no valor originário de R\$ 8.008,86.”

A Embargante sustenta existir a ocorrência de omissão de pronunciamento a respeito de matéria expressamente posta em debate, qual seja, a possibilidade de, em sede de julgamento de recurso voluntário, apreciar-se matéria que não foi devolvida à instância recursal.

Compulsando os autos, fls. 664 a 667, verificou-se que o RE fazendário, interposto com base no inc. I do art. 5º do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria nº 55, de 16 de março de 1998 – RI-CC, pugna pela cassação do Acórdão nº 302-37.247, que teria apreciado e decidido sobre a exclusão da multa referente ao IPI por suposta alteração do enquadramento legal quando do julgamento do recurso voluntário, sem que ela tivesse sido prequestionada ou mesmo pleiteada pelo sujeito passivo então recorrente. Aduz que a “substancial” redução da multa, promovida pela DRJ/SP haveria de ter sido objeto de recurso de ofício, o qual não foi examinado pelo Conselho de Contribuintes, o que também nulificaria o Acórdão nº 302-37.247.

Por meio do Despacho nº 302-0.113, de 14 de agosto de 2007, fls. 668 a 670, a então Presidente da 2ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes admitiu o apelo, nos termos em que foi formulado.

O Acórdão nº 9303-000.856, ao apreciar as razões e as contrarrazões recursais, limitou-se a ratificar o acórdão recorrido, razão pela qual foi embargado por membro do Colegiado. O Acórdão nº 9303-005.053, a seu turno, apreciando esses aclaratórios, delimitou os vícios a serem analisados da seguinte forma (negrito na transcrição):

“Em relação à omissão trazida nos embargos apresentados, sob a alegação de que a relatora originária invocou como fundamento do julgado as alegações de nulidade trazidas no recurso especial da Fazenda, quais sejam: (i) que a decisão no sentido de excluir a multa referente ao IPI não foi matéria questionada no recurso voluntário; (ii) que a DRJ reduziu

substancialmente a multa de ofício, mas tal exoneração deveria ter sido objeto de recurso de ofício e não tendo o acórdão recorrido analisado o recurso de ofício, deve ser declarada sua nulidade; (iii) que o acórdão recorrido é ilegal, pois entende não ser possível a substituição da a penalidade aplicada por outra mais branda, mas deixa de adotar a providência que o colegiado entende cabível, qual seja, a devolução dos autos à unidade de origem para o lançamento da penalidade que entende cabível, conheço da omissão, considerado a íntegra do Recurso Especial interposto pela Fazenda.”

As conclusões da análise dos vícios feitas por esta Relatora foram as seguintes:

Em vista de todo o exposto, dou provimento aos embargos, com efeitos infringentes, para alterar:

Parte do voto, que passa a ser o seguinte (as alterações estão grifadas):

"Conselheiro Antonio Carlos Atulim, Redator ad hoc

Aprecio o Recurso interposto em nome da Fazenda Nacional e contrarrazões da contribuinte, ambos em boa forma.

*Por economia, considerando que esta Conselheira é parte do colegiado que julgou a matéria na instância a quo e não mudou de posição, adoto integralmente o acórdão 30237.247, decidido em 24 de janeiro de 2006, fls. 629 a 646, que leio em plenário. Assim sendo, voto por **negar provimento ao recurso interposto em nome da Fazenda Nacional, mantendo a exclusão da multa por falta de recolhimento do IPI**, nos termos do voto vencedor do relator designado naquele acórdão da 2ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes.*

*Com esse voto, a Câmara Superior de Recursos Fiscais **negou provimento ao recurso especial da Procuradoria da Fazenda Nacional**
Antonio Carlos Atulim "*

• *Ementa do acórdão da CSRF, passando a mencionar somente a parte referente à multa:*

"ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 09/01/1995 MULTA DO IPI.

A mudança de enquadramento legal só se permite ao órgão preparador, vedada às Delegacia de Julgamento."

• *Resultado do julgamento da CSRF consignado na folha de rosto do acórdão e da ata da sessão de julgamento, passando a constar (as alterações estão grifadas):*

"Recurso Especial do Procurador Negado"

*"Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, **em negar provimento ao recurso especial.**"*

É como voto.

Os embargos de declaração da Fazenda Nacional foram admitidos nos termos do Despacho em Embargos de 15/08/2017 (fls. 754 a 759), por entender haver obscuridade no acórdão nº 9303-005.056, nesses termos:

"A mera leitura da parte dispositiva do voto, recém transcrita, permite concluir que a contrariedade à lei, suscitada no recurso especial fazendário não foi apreciada. Muito embora, no corpo do voto condutor do Acórdão nº 9303-005.056, se tenham presumidos motivos para que o sujeito passivo não tivesse recorrido especificamente quanto à matéria, o fato é que Colegiado não decidiu categoricamente sobre a possibilidade de, em sede de julgamento de recurso voluntário, apreciar-se matéria que não foi devolvida à instância recursal."

É o Relatório.

Voto

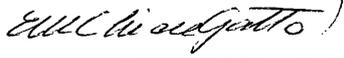
Conselheira Érika Costa Camargos Autran-Relatora

Conheço dos Embargos de Declaração interpostos pelo Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais, pois tempestivos e atende os requisitos de admissibilidade.

Inicialmente, vale ressaltar que no acórdão recorrido, os membros pelo voto de qualidade, deram provimento ao Recurso Voluntário do Contribuinte para excluir a penalidade referente ao IPI. Sendo que a Conselheira Judith do Amaral Marcondes Armando era a Presidente da Segunda Câmara do Terceiro Conselho, senão vejamos:

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso em relação aos tributos, e pelo voto de qualidade, dar provimento parcial para excluir a penalidade, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Elizabeth Emílio de Moraes Chieriegatto, relatora, Corinho Oliveira Machado, Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior e Mércia Helena Trajano D'Amorim que mantinham a multa. Designado para redigir o voto quanto à penalidade o Conselheiro Luis Antonio Flora.


JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO
Presidente


ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO
Relatora

No voto vencedor que tratou da multa assim dispôs:

“*VOTO VENCEDOR (EM PARTE)*”

Conselheiro Luis Antonio Flora, Relator Designado

No tocante As penalidades, verifica-se que relativamente ao Imposto de Importação a decisão recorrida, sob o argumento da retroatividade mais benigna, reduziu o seu percentual de 100% para 75% e, no tocante ao Imposto sobre Produtos Industrializados (multa qualificada), sob o mesmo argumento, reduziu o seu percentual de 300% para 75% (multa de ofício), conforme excerto da ementa abaixo transcrita:

PENALIDADE. RETROATIVIDADE DA LEI MAIS BENIGNA. II

Caracterizada a falta de recolhimento dos tributos devidos ocorre a aplicação do art. 4º, inciso I, da Lei nº8.218/91, com a redação do art. 44, inciso I da Lei Nº 9.430/96, sob o amparo do art. 106, inciso II, letra "c" da Lei nº5.172/66 - CTN.

MULTA QUALIFICADA. RETROATIVIDADE DA LEI MAIS BENIGNA. IPI
Descaracterizada a infração qualificada, não comprovada no processo, mas
ocorrendo a falta de recolhimento do IPI, é cabível a multa do art. 80, inciso
I, da Lei nº 4.502/64 (art.364, inciso II do RIPI - Decreto nº 87.981/82), com
a aplicação mais benéfica do art. 461, inciso I do Decreto nº 2.637/ 98, e
art.45 da Lei nº 9.430/96 (nova redação do art. 80, I, Lei nº 4.502/64), sob o
amparo do art. 106, II, "c" da Lei nº 5.172/66 - CTN.

Destarte, permito-me divergir da ilustre conselheira relatora quanto a
manutenção da "redução" da multa qualificada, eis que ao meu ver, ao
contrário do primeiro caso (multa de ofício do Imposto de Importação),
houve alteração do enquadramento legal originariamente feito no
lançamento.

Com efeito, a multa qualificada foi lançada com base no art. 32, da Lei
8.218/91, que alterou o inciso III, da Lei 4.502/64, e isso em consonância
com os ditames do inciso IV, do art. 10 do Decreto 70.235/72 (a disposição
legal infringida e a penalidade aplicável).

Portanto, a decisão recorrida ao descaracterizar a infração qualificada,
porque não houve a comprovação de fraude, cancelou tal exigência.

Todavia, a imputar A recorrente a multa de ofício (pela falta de recolhimento
do imposto), que possui outra disposição legal, extrapolou a sua função de
autoridade julgadora, passando, assim, a praticar ato privativo da
autoridade preparadora. Em suma, a autoridade julgadora, ao arrepio da
lei, alterou a disposição legal infringida e a penalidade aplicável, porque
"lançou" uma multa que não constava da autuação.

O art. 142 do GIN é claro em dizer que compete privativamente a autoridade
administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento. O Decreto
70.235/72 faz clara distinção entre autoridade preparadora (que é o órgão
encarregado pela administração do tributo) e a autoridade julgadora (que é

o órgão responsável pelo julgamento). Ademais, de acordo com o art. 59 do PAF, o procedimento adotado pela autoridade julgadora é nulo de pleno direito, dada a ausência de tal competência.

Esclareço que no caso da redução da multa de ofício do Imposto de Importação não houve a alteração da disposição legal, nem da penalidade. Neste caso, o que ocorreu foi apenas a redução do percentual da mesma disposição legal, alterada por lei. No caso do IPI ocorreu a desclassificação do inciso III para o inciso I do art. 80 da Lei 4.502/64, que estabelecem penalidades distintas. Em síntese, a autoridade julgadora retirou uma multa e cominou outra.

Esclareço, ademais, que a autoridade julgadora pode valorar a pena, todavia, quando a lei permite e esta prevê aplicação de pena mínima e pena máxima, o que evidentemente não é o caso. comum, em casos contrários ao que acontece neste processo, a autoridade julgadora entender que efetivamente restou comprovado fraude ou sonegação, e determinar o agravamento da exigência. Mas o agravamento é procedido pela autoridade preparadora que lavra (outro) auto de infração complementar oferecendo ao contribuinte todas as garantias processuais previstas no PAF. Ou seja, a autoridade julgadora, neste caso, não lança, simplesmente determina que se faça o lançamento (por quem de direito).

Portanto, no caso de aplicação de multas que envolvam o intuito doloso, entendo que a fiscalização ao fazer o lançamento deve estar munida de prova inequívoca, pois o direito é prova. Na dúvida quanto as provas, ou diante de meros indícios, a prudência recomenda a aplicação da penalidade por falta de pagamento.

Ante o exposto, peço venha, para dar provimento parcial ao apelo da recorrente para excluir da autuação a penalidade relativa ao IPI.”

Diante do acordão acima, a Fazenda apresentou Recurso Especial: alegando as seguintes nulidades: (i) que a decisão no sentido de excluir a multa referente ao IPI não foi matéria questionada no recurso voluntário; (ii) que a DRJ reduziu substancialmente a multa de

ofício, mas tal exoneração deveria ter sido objeto de recurso de ofício e não tendo o acórdão recorrido analisado o recurso de ofício, deve ser declarada sua nulidade; (iii) que o acórdão recorrido é ilegal, pois entende não ser possível a substituição da a penalidade aplicada por outra mais branda, mas deixa de adotar a providência que o colegiado entende cabível, qual seja, a devolução dos autos à unidade de origem para o lançamento da penalidade que entende cabível, conheço da omissão, considerado a íntegra do Recurso Especial interposto pela Fazenda.

O Recurso Especial foi distribuído a Relatora Judith do Amaral Marcondes Armando, no entanto, Conselheira se aposentou antes da formalização e assinatura do acórdão que por unanimidade de votos, negou provimento ao Recurso Especial da Fazenda.

Entendo que tanto o acórdão do Recurso Especial, quanto o acórdão dos embargos trataram da matéria ventilada pela Fazenda Nacional, senão vejamos:

Trechos do acórdão do Recurso Especial:

“Eis que nessa parte, a ementa afluada está em conformidade com o voto vencedor prolatado pelo Conselheiro Luis Antonio Flora constante do acórdão recorrido (Acórdão 302-37.247) pela Fazenda Nacional. Para melhor elucidar, trago parte de seu voto (Grifos meus):

“Portanto, a decisão recorrida ao descaracterizar a infração qualificada, porque não houve a comprovação de fraude, cancelou tal exigência.

Todavia, a imputar à recorrente a multa de ofício (pela falta de recolhimento do imposto), que possui outra disposição legal, extrapolou a sua função de autoridade julgadora, passando, assim, a praticar ato privativo da autoridade preparadora.

O que, analisando somente a ementa, poderíamos já entender que, em verdade, o que ocorreu na sessão de julgamento da Câmara Superior de Recursos Fiscais foi o acolhimento do fundamento expressado no Acórdão

da 2ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes, com a negativa do provimento interposto pela Fazenda Nacional.

Continuando a análise, remetendo-me ao voto do redator designado para formalizar a decisão acordada na Câmara Superior de Recursos Fiscais, vê-se claro que o redator adotou a integralidade do acórdão 3023.247, pois a conselheira original relatora desse processo não havia mudado de posição em relação ao julgado na 2ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes, quando participava como presidente de turma.

Nesse julgamento da 2ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes, recordo que a relatora original do Acórdão nº 9303-000.856 da Câmara Superior de Recursos Fiscais, presidia a sessão da 2ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes e naquele julgamento havia dado o voto de qualidade para se excluir a multa por falta de recolhimento do IPI, nos termos do voto vencedor redigido pelo Conselheiro Luis Antonio Flora.

Tal informação é de suma importância para o elucidar da dúvida. Eis que, no voto do redator designado por formalizar o acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais, considerando que a relatora original não mais nos presenteava com sua presença no CARF, consta (Grifos meus):

“Conselheiro Antonio Carlos Atulim, Redator ad hoc

Aprecio o Recurso interposto em nome da Fazenda Nacional e contrarrazões da contribuinte, ambos em boa forma.

Por economia, considerando que esta Conselheira é parte do colegiado que julgou a matéria na instância a quo e não mudou de posição, adoto integralmente o acórdão 30237.247, decidido em 24 de janeiro de 2006, fls. 629 a 646, que leio em plenário.

Assim sendo, voto por dar provimento parcial ao recurso interposto em nome da Fazenda Nacional, para acolher o lançamento, excluindo dele a parte relativa ao IPI, nos termos do voto vencedor do relator designado.”

Com esse voto, a Câmara Superior de Recursos Fiscais deu provimento ao especial da Procuradoria da Fazenda Nacional.

Antonio Carlos Atulim”

“Nos termos do voto do Acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais, nota-se que, em verdade, o que o redator ad hoc designado quis expor é de que o Colegiado da CSRF havia acordado em manter a exclusão da multa pela falta de recolhimento do IPI, NOS TERMOS DO VOTO VENCEDOR DO RELATOR DESIGNADO NO ÂMBITO DO JULGAMENTO DA 2ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes, pois não poder-se-ia alterar o enquadramento legal na 1ª instância administrativa (DRJ).

Assevero que essa decisão da CSRF também se encontra em conformidade com o descrito na ementa do acórdão daquele Colegiado, conforme transcrito novamente:

“[...]

MULTA DO IPI.

A mudança de enquadramento legal só se permite ao órgão preparador, vedada às Delegacia de Julgamento.”

Trechos do acórdão dos Embargos:

“Voto, quando o redator designado para redigir o acórdão da CSRF já que esclareceu em seus fundamentos que a decisão se direcionou pela exclusão do lançamento na parte relativa ao IPI – que seria por evidente da multa por falta de recolhimento do IPI (multa relativa ao IPI), além de ter adotado o entendimento do redator designado para elaborar o voto vencedor no julgamento realizado na 2ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes;

O voto e o fundamento considerado pelo redator designado quando traz que:

(i) a relatora original não alterou o seu posicionamento quanto a exclusão da multa por falta de recolhimento do IPI; (ii) deve-se excluir do lançamento

a parte relativa ao IPI – lembrando que a única “parte” contestada do IPI é aquela que trata da multa em questão.

Continuando, quanto às alegações de omissão trazidas nos embargos apresentados, quais sejam:

- *De que a relatora originária invocou como fundamento do julgado os mesmos argumentos lançados no acórdão recorrido, deixando de enfrentar as alegações de nulidade trazidas no recurso especial da Fazenda;*
- *De que a decisão no sentido de excluir a multa referente ao IPI não foi matéria questionada no recurso voluntário;*
- *De que a DRJ reduziu substancialmente a multa de ofício, mas tal exoneração deveria ter sido objeto de recurso de ofício e não tendo o acórdão recorrido analisado o recurso de ofício, deve ser declarada sua nulidade;*
- *De que o acórdão recorrido é ilegal, pois entende não ser possível a substituição da penalidade aplicada por outra mais branda, e que deixa de adotar a providência que o colegiado entende cabível, qual seja, a devolução dos autos à unidade de origem para o lançamento da penalidade que entende cabível.*

Importante trazer que:

*O redator ad hoc para negar provimento ao recurso especial da fazenda fundamentou seu voto, **por economia**, adotando os fundamentos do voto vencedor proferido no acórdão da 2ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes – o que parece razoável já que a conselheira original relatora já havia se pronunciado sobre a matéria no processo e não havia alterado a sua posição;*

A decisão da DRJ de se imputar a multa por falta de recolhimento IPI não foi objeto de lançamento pela autoridade fazendária, o que também fica transparente no voto do acórdão da Delegacia (Grifos meus):

“[...]”

Ocorre que, em nenhum momento do processo, o AFRF autuante se manifestou expressamente na identificação daquelas figuras (sonegação, fraude ou conluio) no caso concreto, como também não especificou qual a qualificação para o agravamento da penalidade aplicada.

*Assim, pela ausência na autuação da indicação do fato qualificador da infração, o que inclusive evidencia o cerceamento do direito de defesa do contribuinte, contrariando comando da Constituição Federal (art. 5º, inciso LV), **parece-nos** cabível a aplicação da multa prevista no art. 364, inciso II do RIFI-(Decreto nº87.981/82, vigente à época), com a redação do novo RIFI-Decreto nº 2.637/98, art. 461, inciso I, que tem como matriz-legal o art. 80, inciso I, da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.*

Estaríamos diante do direito intertemporal, isto é, a lei incidindo sobre o fato que, concretizando sua hipótese de incidência, acontece durante o tempo em que é vigente.[...]”

Dessa forma, é de hialina clareza que, nessa parte, houve excesso pela DRJ, quando imputou novo enquadramento – com multa de natureza diversa daquele que foi objeto do lançamento. Eis que afastou a multa qualificada por falta de requisitos (sonegação, fraude e conluio) para aplicar a multa por falta de recolhimento do IPI.

O que, caso houvesse realmente tal pretensão, em respeito ao procedimento a ser observado no âmbito do processo administrativo, deveria essa autoridade devolver os autos à unidade de origem para o lançamento dessa nova penalidade.

Em análise dos autos, infiro também que tal mudança de enquadramento com imputação de multa diversa pode ter causado confusão ao sujeito passivo, cerceando sua defesa, já que não estava contemplado em seu controle de contingências, a imputação dessa multa e na ementa do acórdão da DRJ constava no início da ementa menção à multa qualificada e em seu

teor: “Descaracterizada a infração qualificada, não comprovada no processo [...]”

O que, a meu sentir, já se justificativa a atitude de o sujeito passivo não ter trazido essa nova matéria (multa com novo enquadramento) em seu recurso voluntário.

Sendo assim, ainda que conheça a existência de omissão incidental, vê-se que o enchimento do vazio não provocaria efeitos modificativos.”

Como a matéria foi decida conforme acima relatado, entendo que a intenção da Fazenda Nacional era no sentido de somente querer rediscutir a matéria.

Em vista de todo o exposto, rejeito os Embargos de Declaração.

É o meu voto.

(assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran