



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10315.721100/2013-14
Recurso n° 1 Voluntário
Acórdão n° 3402-006.378 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de março de 2019
Matéria MANDADO DE SEGURANÇA
Recorrente PAU BRASIL VEICULOS E PECAS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO. ASSOCIAÇÃO. CONCOMITÂNCIA. INEXISTÊNCIA.

O instituto da concomitância deve ter tratamento semelhante ao da litispendência no processo civil, de forma que somente ocorrerá a renúncia ou desistência do recurso administrativo quando houver identidade entre os três elementos dos processos administrativo e judicial, quais sejam, partes, pedidos e causas de pedir.

A impetração de mandado de segurança coletivo, por substituto processual, não se configura hipótese em que se deva declarar a renúncia à esfera administrativa, eis que não há identidade de partes nos processos judicial e administrativo.

Em que pese a superioridade de eventual decisão judicial definitiva superveniente sobre o mesmos fatos, a contribuinte tem o direito subjetivo de ter apreciada sua impugnação administrativa, eis que, se ela não optou pela via judicial, não há que se falar em sua renúncia às instâncias administrativas.

É nula a decisão de primeira instância proferida com preterição do direito de defesa da impugnante, que não era parte da ação judicial de mesmo objeto.

Nulidade da decisão recorrida

Aguardando nova decisão

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para declarar a nulidade da decisão recorrida,

determinando à Delegacia de Julgamento que profira nova decisão com a apreciação dos argumentos de mérito da contribuinte.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Waldir Navarro Bezerra, Diego Diniz Ribeiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Pedro Sousa Bispo, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Cynthia Elena de Campos e Marcos Antonio Borges (Suplente convocado em substituição ao Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes). Ausente o Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes.

Relatório

Versam os autos sobre PER/DCOMPs que restaram indeferidas/não homologadas, consoante razões constantes no Despacho Decisório que instrui os autos.

Insatisfeita com esta decisão, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, que não foi conhecida pelo colegiado *a quo*, sob o argumento de que a matéria estaria sendo discutida no mandado de segurança coletivo nº 2008.34.00.001169-9 (nova numeração 0001162.69.2008.4.01.3400).

Cientificada dessa decisão (acórdão nº 08-037.082), a interessada apresentou recurso voluntário tempestivo, alegando, em síntese:

- Nos termos da Súmula nº 629 do STF, a impetração de mandado de segurança coletivo prescinde de autorização de seus associados, o que significa que esses não estão obrigados a aproveitar os benefícios obtidos na possível decisão favorável concedida no processo ajuizado pela associação, podendo, inclusive, ajuizar demanda individual própria.

- O período abrangido pelos créditos concedidos no processo judicial da Assobrav não é o mesmo do crédito por aquela pleiteado administrativamente, como destacou o Auditor-Fiscal, razão pela qual não há vinculação entre o processo administrativo e o mandado de segurança. Portanto, a alínea "c" do Ato Declaratório nº 03/96 não se aplica ao caso, devendo o recurso ser recebido e conhecido.

- A recorrente está sujeita à alíquota zero de PIS/Cofins sobre as receitas decorrentes de suas vendas de veículos e peças, dentro do regime de incidência monofásica ao qual está submetido, conforme disposto na Lei nº 10.833/2003, de forma que tem direito ao aproveitamento de créditos pelas suas aquisições de veículos e peças para revenda, nos termos do art. 16 da MP nº 206/2004 e do art. 17 da Lei nº 11.033/2004.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Waldir Navarro Bezerra

O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º e 2º, do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, ao presente litígio aplica-se o decidido no Acórdão **3402-006.362**, de 28 de março de 2019, proferido no julgamento do processo 10315.720660/2013-43, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Transcrevem-se, como solução deste litígio, nos termos regimentais, os entendimentos que prevaleceram naquela decisão (Acórdão **3402-006.362**)

"Atendidos aos requisitos de admissibilidade toma-se conhecimento do recurso voluntário.

Importa verificar se teria havido a concomitância do presente processo administrativo com o mandado de segurança coletivo nº 0001162-69.2008.4.01.3400, distribuído na 17ª Vara Federal em Brasília, impetrado pela Associação Brasileira de Distribuidores Volkswagen Assobrav em face do Secretário da Receita Federal do Brasil.

A questão do encerramento da discussão no âmbito administrativo quando a matéria seja submetida à apreciação judicial foi tratada nos seguintes dispositivos legais:

Decreto-lei nº 1.737/79:

Art 1º - (...)

(...)

§ 2º - **A propositura, pelo contribuinte**, de ação anulatória ou declaratória da nulidade do crédito da Fazenda Nacional importa em renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso interposto.

Lei nº 6.830/80:

Art. 38 - A discussão judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública só é admissível em execução, na forma desta Lei, salvo as hipóteses de mandado de segurança, ação de repetição do indébito ou ação anulatória do ato declarativo da dívida, esta precedida do depósito preparatório do valor do débito, monetariamente corrigido e acrescido dos juros e multa de mora e demais encargos.

Parágrafo Único - **A propositura, pelo contribuinte, da ação** prevista neste artigo importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto.

[negritos da Relatora]

*A matéria foi objeto da Súmula CARF nº 01, publicada no DOU de 22/12/2009, no sentido de que: "Importa renúncia às instâncias administrativas a **propositura pelo sujeito passivo de ação judicial** por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial".*

Pelo que se depreende dos textos em negrito dos dispositivos acima, a renúncia ou desistência do litígio administrativo somente resta caracterizada quando a ação judicial é proposta pelo contribuinte ou sujeito passivo ou, no mínimo, integre o seu pólo ativo como litisconsorte, o que é bastante razoável, eis que a contribuinte, quando opta pela via judicial, já é sabedora da previsão de caracterização de renúncia ou desistência do seu recurso administrativo. Por certo, a contribuinte não poderia perder o direito à discussão administrativa em face da opção de outrem pela via judicial. No mais, tratando-se de normas que excepcionam a regra geral de que o administrado tem direito ao devido processo legal no âmbito administrativo, é certo que não poderia haver interpretação extensiva ou ampliativa dessa exceção.

Considerando, no entanto, a regulamentação um pouco dúbia dada pelo art. 87 do Decreto nº 7.574/2011¹, que parece abrigar a mera existência de ação judicial com o mesmo objeto, convém prosseguir um pouco mais na análise da matéria.

Sobre a questão da identidade entre os objetos dos processos administrativo e judicial, o Parecer Normativo Cosit nº 7, de 22 de agosto de 2014, DOU de 27/08/2014, veicula o seguinte entendimento:

9. Poder-se-ia questionar quanto à definição da expressão "mesmo objeto" a que se reportam o ADN Cosit nº 3, de 1996, a Súmula nº 1 do CARF e a Portaria MF nº 341, de 2011. Aqui, faz-se mister diferenciar o objeto da relação jurídica substancial ou primária do objeto da relação jurídica processual. Aquele consiste no bem da vida sobre o qual recaem os interesses em conflito, in casu, o

¹ Decreto nº 7.574/2011:

Art. 87. A existência ou propositura, pelo sujeito passivo, de ação judicial com o mesmo objeto do lançamento importa em renúncia ou em desistência ao litígio nas instâncias administrativas (Lei nº 6.830, de 1980, art. 38, parágrafo único).

Parágrafo único. O curso do processo administrativo, quando houver matéria distinta da constante do processo judicial, terá prosseguimento em relação à matéria diferenciada.

patrimônio do contribuinte; este, por sua vez, diz respeito ao serviço que o Estado tem o dever de prestar, e nos procedimentos de que este se utiliza para tanto, resultando no proferimento de decisões administrativas ou judiciais em cada processo, guardando relação de instrumentalidade com a real demanda do autor (JUNIOR, Nelson Nery; NERY, Rosa Maria de Andrade. Constituição Federal Comentada. 2. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2009. p. 179).

9.1. Assim, só produz o efeito de impedir o curso normal do processo administrativo a existência de processo judicial para o julgamento de demanda idêntica, assim caracterizada aquela em que se verificam as mesmas partes, a mesma causa de pedir (fundamentos de fato – ou causa de pedir remota - e de direito – ou causa de pedir próxima) e o mesmo pedido (postulação incidente sobre o bem da vida) - a chamada teoria dos três eadem, conforme definida no art. 301, § 2º da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil – CPC), o qual ora se aplica por analogia.

9.2. Leva-se em consideração o objeto da relação jurídica substancial; se a discussão judicial se refere a questões instrumentais do processo administrativo, contra as quais se insurge o sujeito passivo da obrigação tributária, não há que se falar em desistência da instância administrativa nem em definitividade da decisão recorrida, quando nesta se discute alguma questão de direito material. Se, no entanto, a discussão administrativa gira em torno de alguma questão processual, como a tempestividade da impugnação, por exemplo, questão esta também levada à apreciação judicial, configura-se a renúncia à esfera administrativa quanto a este ponto específico.

9.3. Seguindo esse raciocínio, encontra-se entendimento na doutrina e na jurisprudência de que só se caracteriza a identidade de ações quando se verificam as mesmas partes, o mesmo pedido e a mesma causa de pedir:

19. Identidade de ações: caracterização. As partes devem ser as mesmas, não importando a ordem delas nos pólos das ações em análise. A causa de pedir, próxima e remota [...], deve ser a mesma nas ações, para que se as tenha como idênticas. O pedido, imediato e mediato, deve ser o mesmo: bem da vida e tipo de sentença judicial. Somente quando os três elementos, com suas seis subdivisões, forem iguais é que as ações serão idênticas. (JUNIOR, Nelson Nery; NERY, Rosa Maria de Andrade. Código de Processo Civil Comentado. 11. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2010. p. 595)

Litispêndência. Identidade de pedidos. A identidade de pedidos não caracteriza a litispêndência. Somente se verifica a litispêndência com a identidade de ações: as

mesmas partes, o mesmo pedido e a mesma causa de pedir. (TRF-5ª, 1ª T., Ap 17299-RN, rel. Juiz Ridalvo Costa, v.u., j. 10.12.1992, JSTJ 47/583)

9.4. Vale reproduzir o seguinte excerto do Parecer PGFN/Cocat nº 2/2013:

49. Dito disso, conferimos ao instituto da concomitância no PAF o mesmo tratamento da litispendência no processo civil, pois a verificação da ausência desses dois pressupostos negativos têm como finalidade precípua evitar o processamento de causas iguais quando houver: (i) identidade das partes, (ii) da causa de pedir e (iii) do pedido (art. 301, §§ 1º e 2º, do CPC; e Súmula nº 1/CARF).

50. Com efeito, na linha do que foi afirmado no item 26, tanto a concomitância quanto a litispendência constituem requisitos de validade objetivos extrínsecos da relação processual. São pressupostos negativos, ou seja, fatos que não podem ocorrer para que o procedimento se instaure validamente. Representam acontecimentos estranhos à relação jurídica processual (daí o adjetivo "extrínseco") que, uma vez existentes, impedem a formação válida do processo (procedimento). (grifos conforme original)

9.5. Feitos esses esclarecimentos, e à vista da terminologia utilizada nos normativos retromencionados, adotar-se-á, neste parecer, o entendimento de que a expressão "mesmo objeto" diz respeito àquilo sobre o qual recairá o mérito da decisão, quando sejam idênticas as demandas. Portanto, tem-se como critérios de aplicação da impossibilidade do prosseguimento do curso normal do processo administrativo, em vista da concomitância com processo judicial, tanto o pedido como a causa de pedir, e não somente o pedido.

9.6. Seguindo essa lógica, caso o processo administrativo fiscal contenha pedido mais abrangente que o do processo judicial, ele deve ter seguimento somente em relação à parte que não esteja sendo discutida judicialmente. Se, por exemplo, a ação judicial requer a anulação de um lançamento em relação a determinada multa, mas nada diz sobre a base de cálculo do tributo, e a impugnação administrativa tratar também da discussão sobre a base de cálculo, esta parte deverá ser objeto de julgamento administrativo.

Assim, o entendimento que prevalece na Receita Federal é no sentido de que deve ser dado ao instituto da concomitância tratamento semelhante ao da litispendência no processo civil, de forma que somente ocorrerá a renúncia ou desistência do recurso administrativo quando houver identidade entre os três elementos dos processos administrativo e judicial, quais sejam, partes, pedidos e causas de pedir.

No caso, embora não conste nos autos a petição inicial do referido mandado de segurança coletivo, a fim de que se possa cotejar os pedidos e causas de pedir dessa ação judicial com aqueles do presente processo, pode-se analisar, de imediato, a questão de a impetrante do mandado de segurança não ser a própria recorrente, mas uma entidade da qual ela é associada.

Sobre o conceito de parte e substituição processual, Humberto Theodoro Júnior², nos ensina que:

(...) Assim para Liebman, "são partes do processo os sujeitos do contraditório instituído perante o juiz (os sujeitos do processo diversos do juiz, para os quais este deve proferir o seu provimento". Parte, portanto, em sentido processual, é o sujeito que intervém no contraditório ou que se expõe às suas consequências dentro da relação processual.

(...)

Em regra a titularidade da ação vincula-se à titularidade do pretendido direito material subjetivo, envolvido na lide (legitimação ordinária). Assim, "ninguém poderá pleitear direito alheio em nome próprio, salvo quando autorizado pelo ordenamento jurídico" (NCPC, art. 18).

Há, só por exceção, portanto, casos em que a parte processual é pessoa distinta daquela que é parte material do negócio jurídico litigioso, ou da situação jurídica controvertida. Quando isso ocorre, dá-se o que em doutrina se denomina substituição processual (legitimação extraordinária), que consiste em demandar a parte, em nome próprio, a tutela de um direito controvertido de outrem. (...)

(...)

Uma consequência importante da substituição processual, quando autorizada por lei, passa-se no plano dos efeitos da prestação jurisdicional: a coisa julgada forma-se em face do substituído, mas, diretamente, recai também sobre o substituído. A regra, porém prevalece inteiramente na substituição nas ações coletivas de consumo. Nestas, as sentenças benéficas fazem coisa julgada para todos os titulares dos direitos homogêneos defendidos pelo substituto processual (CDC, art. 103, III). O insucesso, porém, da ação coletiva não obsta as ações individuais, a não ser para aqueles que tenham integrado o processo como litisconsortes (CDC, arts. 94 e 103, §2º).

Nesse último caso, a coisa julgada impede a repositura da ação coletiva, mas não o manejo de ações individuais

² THEODORO JR., Humberto. Curso de Direito Processual Civil - Teoria geral do direito processual civil, processo de conhecimento e procedimento comum. v. 1. 58. ed. rev., atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense, 2017, p. 270/273.

com o mesmo objeto visa pela demanda coletiva. Diz-se que a pretensão individual nunca será a mesma formulada coletivamente, ou seja: o direito difuso ou coletivo nunca se confunde com o direito individual de cada um dos indivíduos interessados. Mesmo no caso dos direitos individuais homogêneos, o que se discute, coletivamente, é apenas a tese comum presente no grupo de cointeressados. Nunca ficará o indivíduo privado do direito de demonstrar que sua situação particular tem aspectos que justificam a apreciação da ação individual.

(...)

Com relação especificamente ao mandado de segurança coletivo, esclarece Sergio Ferraz³ que: "(...) a entidade comparece não em representação, mas em defesa dos interesses ou direitos de seus filiados. Há, pois, legitimação direta, extraordinária (substituição processual), não-intermediada, para agir. Por isso, aqui não se há de cogitar de autorização expressa, mandato etc. (...)"⁴. Prossegue o autor: "(...) a legitimação coletiva não exclui a individual, ainda que sobre o mesmo tema versado no writ coletivo (...). Tampouco invocável, aqui, a excludente de litispendência, eis que, no eventual ajuizamento de mandado de segurança individual e coletivo contra o mesmo ato coator, pertinente a mesma constrição, não está estritamente configurado o requisito da identidade dos autores (...)"

Dessa forma, no presente caso, não se verifica a identidade entre as partes do processo administrativo fiscal e do mandado de segurança coletivo, razão pela qual não há que se falar em concomitância entre o presente processo e o referido mandado de segurança.

Nesse sentido já foi decidido por este CARF, conforme ementas abaixo transcritas:

Acórdão nº 3402-004.614– 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária

Sessão de 26 de setembro de 2017

Relator: Carlos Augusto Daniel Neto

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/03/2003 a 31/03/2003

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO. CONCOMITÂNCIA. INEXISTÊNCIA.

³ FERRAZ, Sergio. Mandado de Segurança. São Paulo: Malheiros, 2006, p. 73/77.

⁴ Vide Súmula do STF nº nº 629, nos seguintes termos: "A impetração de mandado de segurança coletivo por entidade de classe em favor dos associados independe da autorização destes".

A impetração de mandado de segurança coletivo, por substituto processual, não se configura hipótese em que se deva declarar a renúncia à esfera administrativa.

Acórdão nº 9101-001.216 — 1ª Turma

Sessão de 18 de outubro de 2011

Relator: Antonio Carlos Guidoni Filho

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercícios: 1998, 2000, 2002

Ementa: PROCESSO TRIBUTÁRIO.
CONCOMITÂNCIA. MANDADO DE SEGURANÇA
COLETIVO. INOCORRÊNCIA.

A impetração de mandado de segurança coletivo por associação de classe não impede que o contribuinte associado pleiteie individualmente tutela de objeto semelhante ao da demanda coletiva, já que aquele (mandado de segurança) não induz litispendência e não produz coisa julgada em desfavor do contribuinte nos termos da lei. É impróprio falar-se em afronta ao princípio da unicidade de jurisdição neste caso, pois o sistema jurídico admite a co-existência e convivência pacífica entre duas decisões (uma de natureza coletiva e outra individual), sendo que, via de regra, aplicar-se-á ao contribuinte aquela proferida no processo individual. A renúncia à instância administrativa de que trata o art. 38 da Lei n. 6.830/80 pressupõe ato de vontade do contribuinte expressado mediante litisconsórcio com a associação na ação coletiva ou propositura de ação individual de objeto análogo ao processo administrativo, o que não se verifica na hipótese.

Recurso Especial do Procurador Negado.

Ademais, não se poderia sequer alegar relação de prejudicialidade entre os processos, eis que, pelo que consta no sítio do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, o mandado de segurança coletivo já transitou em julgado com resultado desfavorável à associação impetrante.

Dessa forma, em consonância com o disposto no art. 59, II do Decreto nº 70.235/72⁵, entendo que deve ser declarada a

⁵ Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

nulidade da decisão recorrida para que outra seja proferida com a análise de mérito dos argumentos da impugnante, que não é parte na ação judicial.

Assim, pelo exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para declarar a nulidade da decisão recorrida, determinando à Delegacia de Julgamento que profira nova decisão com a apreciação dos argumentos de mérito da contribuinte."

Importa registrar que nos autos ora em apreço, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada no paradigma, de tal sorte que o entendimento lá esposado pode ser perfeitamente aqui aplicado.

Aplicando-se a decisão do paradigma ao presente processo, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do Anexo II do RICARF, o colegiado decidiu por dar parcial provimento ao recurso voluntário para declarar a nulidade da decisão recorrida, determinando à Delegacia de Julgamento que profira nova decisão com a apreciação dos argumentos de mérito da contribuinte.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)