



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10611.002031/2009-15
RESOLUÇÃO	3004-000.073 – 3ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CLINICA DE RESSONANCIA E MULTI-IMAGEM LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, para que a unidade preparadora ateste conclusiva e detalhadamente a relação entre os valores lançados e aqueles depositados pelo contribuinte, à luz dos parâmetros indicados no voto da relatora, agregando as considerações que entender necessárias, e disponibilizando o resultado da diligência para a manifestação do contribuinte.

Assinado Digitalmente

Tatiana Josefovicz Belisário – Relatora

Assinado Digitalmente

Rosaldo Trevisan – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Dionísio Carvallhedo Barbosa, Semíramis de Oliveira Duro, Tatiana Josefovicz Belisário e Rosaldo Trevisan (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado pelo Contribuinte em face do acórdão nº 06-62.384, da **8ª Turma da DRJ/CTA**, proferido em 25 de abril de 2018, que assim relatou o feito:

Trata-se de impugnação ao Auto Infração de folhas 02 a 23, por meio do qual se exige da interessada contribuições ao PIS/PASEP-Importação (principal de R\$ 34.340,00, juros de R\$ 19.715,01 e multa de R\$ 25.755,55 no total de R\$ 79.811,29) e COFINS-Importação (principal de R\$ 158.175,50, juros de R\$ 90.808,55 e multa de R\$ 118.631,63 no total de R\$ 367.615,68), em virtude dos fatos a seguir descritos.

A Clínica de Ressonância e Multi-imagem Ltda., impetrou Mandado de Segurança1 pleiteando a concessão de medida liminar para que a Autoridade Aduaneira promovesse o desembaraço do equipamento adquirido por ela no exterior2 sem a exigência do recolhimento prévio das contribuições (COFINS-Importação e PIS/PASEP - Importação) previstas na Lei nº 10.865/04. A liminar foi parcialmente deferida nos seguintes termos:

"... concedo em parte liminar requerida para afastar da base de cálculo da COFINS e PIS incidentes sobre a importação o montante pago a título de Imposto de Importação e de ICMS,..."

Em 25/02/2005, a interessada registrou a Declaração de Importação - DI nº 05/0199569-7 sem qualquer recolhimento de contribuições e em 01/03/2005, de forma espontânea depositou judicialmente as importâncias de R\$34.340,73 e R\$ 158.175,50 a título de PIS/PASEP - Importação e COFINS-Importação, respectivamente, sendo a DI desembaraçada nesta mesma data.

Em 17/06/2005, foi proferida sentença e acolhidos embargos declaratórios:

"Pelo exposto, CONCEDO EM PARTE A SEGURANÇA vindicada, para afastar da base de cálculo das contribuições PIS/PASEP-Importação e COFINS-Importação, instituídas pela Lei nº 10.865/04, o montante pago a título de Imposto de Importação e de ICMS."

"Pelo exposto, acolho os presentes embargos, para afastar da base de cálculo das contribuições PIS/PASEP-Importação e COFINS-Importação, instituídas pela Lei no 10.865/04, o valor das próprias contribuições."

Em verdade, o valor calculado e depositado pela interessada (R\$ 34.340,73) em 01/03/2005(cinco dias após a data do registro da declaração de importação) somente foi autorizado pela justiça em 17/06/2005 com o acolhimento dos embargos declaratórios interpostos pela interessada em face da SEGURANÇA que confirmou a LIMINAR. Em outras palavras: a exclusão das próprias contribuições da base de cálculo do PIS/PASEP –Importação e COFINS -Importação somente foi autorizada pela justiça três meses após a data do depósito judicial em questão.

Considerando a base de cálculo reduzida pelo acolhimento dos embargos declaratórios em face da segurança que confirmou a liminar e excluiu, além do II e

do ICMS, também as próprias contribuições da base de cálculo os valores suspenso e exigível passaram a ser R\$ 13.033,13 e R\$ 34.340,73 para PIS/PASEP - Importação e R\$ 60.031,35 e R\$ 158.175,50 para COFINS-Importação., conforme cálculos da fiscalização:

PIS

- 1) Valor exigível = Valor aduaneiro x 1,65% = R\$2.081.256,65 x 1,65% = R\$34.340,73 ((trinta e quatro mil, trezentos e quarenta reais e setenta e três centavos);
- 2) Valor suspenso: R\$ 13.033,13 (treze mil, trinta e três reais e treze centavos), ou seja: R\$ 47.373,86 (valor integral) - R\$ 34.340,73 (valor exigível).

Cofins

- 1) Valor exigível = Valor aduaneiro x 7,60% = R\$2.081.256,65 x 7,60% = R\$158.175,50 (cento e cinquenta e oito mil, cento e setenta e cinco reais e cinquenta centavos);
- 2) Valor suspenso: R\$ 60.031,35 (sessenta mil, trinta e um reais e trinta e cinco centavos), ou seja: R\$ 218.206,85 (valor integral) - R\$ R\$158.175,50 (valor exigível).

Em 14/08/2008, a interessada foi intimada a complementar o depósito judicial relativo às contribuições para o PIS/PASEP-Importação e COFINS-Importação e em 19/09/2008, protocolou resposta à Intimação Fiscal solicitando o acolhimento das razões expostas para que o processo tributário administrativo fosse considerado improcedente e arquivado.

Muito embora os valores exigíveis e suspensos tenham sido alterados em virtude do acolhimento dos embargos, o crédito tributário referente à parcela não afastada pela decisão se encontra na situação de exigível, uma vez que o contribuinte optou por não complementar o depósito judicial no montante do seu valor integral quando intimado.

Pode-se concluir que o PIS/PASEP - Importação e o COFINS-Importação não afastados pela SENTENÇA não foram extintos pelo pagamento, e considerando que o depósito judicial efetuado pela interessada em 01/03/2005 não perfaz a integralidade do crédito tributário devido, ele se enquadra na condição de exigível.

Assim o Auto de Infração foi lavrado para constituir o crédito tributário relativo a PIS/PASEP-Importação e COFINS-Importação que deixaram de ser recolhidos à época do registro da Declaração de Importação, acrescido de multa de ofício e dos de juros de mora previstos no art. 44, inc I e art. 61 §3º da Lei nº 9.430/1996.

A empresa autuada foi cientificada, via postal, em 31/07/2009 e apresentou em 10/08/2009 impugnação tempestiva (fls. 110 e seguintes) em que alegou em síntese:

- o crédito tributário lançado por meio do presente Auto de Infração está com a exigibilidade suspensa, por força de depósito judicial integral e de medida liminar concedida nos autos do processo nº 2005.38.00.5422-2 (art. 151 do CTN) e o lançamento não deve subsistir

porque os créditos estão sendo discutidos na via judicial e há depósito integral dos tributos questionados;

- o auto de infração é completamente desnecessário, visto que além da exigibilidade do crédito tributário estar suspensa pelo depósito integral, em conformidade com a decisão liminar, temos que de acordo com a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça o depósito judicial de valor relativo a tributo sujeito a lançamento por homologação torna dispensável o ato formal de lançamento por parte do Fisco, não se operando a decadência.
- uma vez insubsistente o Auto de Infração, o principal não pode ser cobrado, por esse motivo não subsiste o acessório, ou seja, com base no art. 63 da Lei nº 9.430/1996 e em jurisprudências a incidência da multa e juros de mora está interrompida, desde a concessão da liminar, até 30 (trinta) dias após a data da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição, por isso são indevidos os valores a título de juros de mora e multa.

E, ao final, requer sejam acolhidas suas razões e pede que o presente Auto de Infração seja julgado improcedente e arquivado, inclusive em relação à cobrança dos juros de mora e multa.

É o relatório.

A Turma Julgadora *a quo*, por unanimidade de votos, votou por “julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido”, em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Data do fato gerador: 25/02/2005 PROPOSITURA DE AÇÃO JUDICIAL. IDENTIDADE DE OBJETO.

RENÚNCIA ÀS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS.

A propositura pelo contribuinte de ação judicial, por qualquer modalidade processual, contra a Fazenda Pública, antes ou posteriormente à autuação, importa renúncia às instâncias administrativas.

JUROS DE MORA. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. APLICABILIDADE.

Os juros de mora não têm natureza punitiva e a suspensão da exigibilidade do crédito tributário não interrompe sua fluência.

Em Recurso Voluntário o Contribuinte reitera os termos da Impugnação, se insurgindo pela (i) inexigibilidade do crédito tributário em razão do depósito integral no mandado de segurança nº 2005.38.00.005422-2 e (ii) em face da cobrança da multa de ofício, seja pela irrazoabilidade da cobrança por 2 dias de atraso na realização do depósito, seja pelo efeito confiscatório da multa aplicada.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Tatiana Josefovicz Belisário**, Relatora

Passa-se ao exame do Recurso Voluntário tempestivamente interposto.

Como relatado, em sede de Recurso Voluntário o Contribuinte trouxe 2 (duas) insurgências:

Narra o Recorrente que a RFB lavrou o presente Auto de Infração em 21/07/2009 para a constituição / cobrança de crédito tributário cujo fato gerador ocorreu em 25/02/2005, sobre valores que supostamente não teriam sido afastados pela “liminar deferida no Mandado de Segurança nº 2005.38.00.005422-2”, com o lançamento de juros de mora e multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento).

Afirma ser ilegítimo tal lançamento posto que o crédito tributário em questão estaria integralmente suspenso em razão tanto de medida liminar deferida, como de depósito integral da parte não afastada pela medida liminar, que, no caso, seria relativa à inclusão na base de cálculo do PIS e da Cofins importação do valor aduaneiro da mercadoria importada.

Esclarece que a diferença em discussão se refere à inconstitucionalidade da inclusão do ICMS e das próprias contribuições na base de cálculo do PIS e da Cofins, reconhecida por sentença transitada em julgado em 18/10/2018.

Para conformação da questão é imprescindível o esclarecimento dos fatos.

O Auto de Infração, lavrado em 21/07/2009, lançou, a título de principal, os valores de R\$ 34.340,00 (PIS importação) e R\$ 158.175,50 (Cofins importação).

Sobre estes valores fez incidir a multa de 75% no montante de R\$ 25.755,55 (PIS importação) e R\$ 118.631,63 (Cofins importação), além de juros de mora.

Em 22/02/2005 a Contribuinte impetrara o Mandado de Segurança nº 2005.38.00.005422-2, na Seção Judiciária de Minas Gerais, pleiteando a concessão de medida liminar para que a Autoridade Aduaneira promovesse o desembaraço do equipamento adquirido por ela no exterior (Licença de Importação n.º 05/0086854-6) sem a exigência do recolhimento prévio das contribuições (COFINS- Importação e PIS/PASEP - Importação) previstas na Lei nº 10.865/04.

Em 23/02/2005 foi concedida Medida Liminar nos seguintes termos:

“... concedo em parte liminar requerida para afastar da base de cálculo da COFINS e PIS incidentes sobre a importação o montante pago a título de Imposto de Importação e de ICMS...”

Ou seja, não houve suspensão integral dos valores relativos ao PIS e Cofins Importação.

O fato gerador das obrigações aqui examinadas ocorreu em 25/02/2005, data do registro da Declaração de Importação - DI nº 05/0199569-7, sem qualquer recolhimento.

Em 01/03/2005 foram realizados os depósitos judiciais nas importâncias de R\$34.340,73 (PIS importação) e R\$ 158.175,50 (Cofins importação), que correspondem, exatamente, aos valores principais lançados, embora sejam estes inferiores ao montante devido nos termos da legislação vigente à época, conforme consigna a decisão recorrida:

À época do registro dessa DI, a base de cálculo da contribuição ao PIS-PASEP-Importação e da COFINS-Importação, era determinada pelo art. 7º, inciso I, da Lei nº 10.865/2004, o qual preceituava que a base de cálculo seria: "o valor aduaneiro, assim entendido, para os efeitos desta Lei, o valor que servir ou que serviria de base para o cálculo do imposto de importação, acrescido do valor do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal de Comunicação – ICMS incidente no desembaraço aduaneiro e do valor das próprias contribuições." Assim para a DI em questão os valores integrais devidos de PIS-PASEP-Importação e da COFINS-Importação seriam R\$ 47.373,86 e R\$ 218.206,85.

Em 17/06/2005 foi proferida sentença no Mandado de Segurança:

"Pelo exposto, CONCEDO EM PARTE A SEGURANÇA vindicada, para afastar da base de cálculo das contribuições PIS/PASEP-Importação e COFINS-Importação, instituídas pela Lei nº 10.865/04, o **montante pago a título de Imposto de Importação e de ICMS.**"

Referida sentença foi aditada em sede de Embargos de Declaração, em decisão datada de 17/06/2005:

"Pelo exposto, acolho os presentes embargos, para afastar da base de cálculo das contribuições PIS/PASEP-Importação e COFINS-Importação, instituídas pela Lei nº 10.865/04, o **valor das próprias contribuições.**"

Em 14/08/2008, a interessada foi intimada, via AR, por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 307/2008, a complementar o depósito judicial relativo às contribuições para o PIS/PASEP-Importação e COFINS-Importação.

Como já mencionado, o Auto de Infração apenas foi lavrado no ano de 2009.

Pois bem.

Inicialmente é de se esclarecer que a existência de discussão judicial acerca da correta apuração da base de cálculo dos tributos exigidos em sede de ação judicial impede que o mesmo exame seja realizado nesta esfera, dado o Princípio da Reserva de Jurisdição. Desse modo, os questionamentos acerca da legitimidade do lançamento tributário não serão enfrentados no presente julgamento, a teor do que dispõe a Súmula CARF nº 1:

Súmula CARF nº 1

Aprovada pelo Pleno em 2006

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. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

De igual modo, dizem as Súmulas CARF nº 48 e 165 não ser ilegítimo o lançamento do crédito tributário suspenso por medida liminar ou por depósito judicial.

Súmula CARF nº 48

Aprovada pelo Pleno em 29/11/2010

A suspensão da exigibilidade do crédito tributário por força de medida judicial não impede a lavratura de auto de infração. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF nº 165

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

Não é nulo o lançamento de ofício referente a crédito tributário depositado judicialmente, realizado para fins de prevenção da decadência, com reconhecimento da suspensão de sua exigibilidade e sem a aplicação de penalidade ao sujeito passivo. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Nada obstante, deve ser enfrentada a discussão relativa à cobrança de juros e multa de ofício.

Como visto, o contribuinte obteve 2 causas suspensivas de exigibilidade do crédito tributário: uma medida liminar parcial – posteriormente ampliada por sentença - e um depósito judicial parcial.

A medida liminar não tem o condão de suspender a incidência de juros sobre o crédito tributário. Logo, em que pese a concessão de medida liminar suspendendo parcialmente o crédito tributário, considerando que o depósito judicial foi realizado cerca de 1 semana após o vencimento do tributo, tendo ocorrido, nesse período, a mudança de mês, deveria ter considerado o cálculo dos juros e da multa moratórios do período.

Uma vez realizado o depósito, interrompe-se a incidência dos encargos moratórios sobre o montante depositado, podendo se exigir, apenas, o valor incidente sobre a diferença a menor.

Quanto à multa moratória, esta apenas poderá ser exigida sobre o montante não abrangido pela decisão judicial liminar, concedida anteriormente ao fato gerador do tributo. Ou seja, da base de cálculo da multa moratória devem ser expurgados os valores correspondentes à inclusão do Imposto de Importação e do ICMS na base de cálculo do PIS Importação e da Cofins Importação. Sobre a parcela restante, a multa de mora também deverá ser calculada apenas até a data do efetivo depósito judicial.

Logo, a multa de ofício de 75% também só poderá incidir sobre a parcela depositada a menor e que não se encontrava com a exigibilidade suspensa por força de medida liminar.

É o que se extrai da dicção das Súmulas CARF nº 5, 17 e 132:

Súmula CARF nº 5

Aprovada pelo Pleno em 2006

São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF nº 17

Aprovada pelo Pleno em 2006

Não cabe a exigência de multa de ofício nos lançamentos efetuados para prevenir a decadência, quando a exigibilidade estiver suspensa na forma dos incisos IV ou V do art. 151 do CTN e a suspensão do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Súmula CARF nº 132

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2019

No caso de lançamento de ofício sobre débito objeto de depósito judicial em montante parcial, a incidência de multa de ofício e de juros de mora atinge apenas o montante da dívida não abrangida pelo depósito.

Em exame do Auto de Infração e da Decisão recorrida, me parece que os cálculos realizados pela Fiscalização relativamente à multa de ofício de 75% não se atentaram ao exposto. Isso porque, se no momento da lavratura do Auto de Infração, já existia sentença garantindo ao contribuinte o direito de excluir da base de cálculo do PIS e Cofins Importação também as próprias contribuições, não restaria mais mora em aberto. Reforço, nesse sentido, a Súmula CARF nº 17.

Ainda que se pudesse lançar os juros sobre tal parcela reconhecida apenas em sentença, a multa de ofício deve ser afastada.

Nesse aspecto, destaca-se que ainda que a sentença em Mandado de Segurança não seja uma hipótese expressa de suspensão da exigibilidade do crédito tributário prevista no art. 151 do CTN, o seu reconhecimento decorre de uma interpretação lógica da legislação. Ora, se uma medida liminar em Mandado de Segurança, precária, garante a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, com ainda mais propriedade tal garantia se faz com a sentença que reconhece o direito postulado pelo contribuinte.

Inclusive porque, nos termos do art. 14, §3º da Lei do Mandado de Segurança (Lei nº 12.016/2009), “a sentença que conceder o mandado de segurança pode ser executada provisoriamente, salvo nos casos em que for vedada a concessão da medida liminar”.

Ou seja, aquela decisão judicial que concedeu a segurança poderia, inclusive, ser provisoriamente oposta ao Fisco para impedir a lavratura do Auto de Infração. Logo, não existindo mora oponível ao contribuinte que possuía sentença mandamental concessiva da segurança, passível de execução provisória, ilegítima a cobrança da multa de ofício.

Em síntese, permite-se o lançamento:

- (i) a título de principal, dos valores considerados devidos pela Fiscalização nos termos da legislação vigente na data da lavratura, posto que inexistente decisão judicial transitada em julgado;
- (ii) a título de juros de mora sobre o valor depositado, apenas sobre o interregno entre a data de vencimento e seu efetivo depósito;
- (iii) a título de juros de mora sobre o valor não depositado / depositado a menor desde a data do seu vencimento;
- (iv) a título de juros de mora sobre o valor suspenso, seja por decisão liminar ou por sentença, devidos desde o vencimento até o efetivo recolhimento;
- (v) a título de multa de mora, quanto ao valor depositado, apenas sobre o interregno transcorrido entre a data de vencimento e seu efetivo depósito;
- (vi) a título de multa de mora, quanto ao valor depositado a menor, desde a data do seu vencimento;
- (vii) a título de multa de mora, quanto ao valor suspenso apenas em sentença de embargos (exclusão das próprias contribuições), apenas até a data da prolação da referida decisão, que se encontrava vigente no momento da lavratura, como se extrai do Relatório Fiscal;
- (viii) a título de multa de ofício, apenas sobre os valores não depositados / depositados a menor e que não estivessem com exigibilidade suspensa por força de medida liminar ou sentença em mandado de segurança na data da lavratura do Auto de Infração.

No mesmo sentido, não se permite o lançamento de:

- (ix) multa de ofício sobre os valores depositados judicialmente (exceto sobre eventual diferença depositada a menor);

- (x) multa de ofício sobre os valores correspondentes à exclusão, da base de cálculo do PIS e Cofins Importação, das parcelas relativas ao Imposto de Importação e de ICMS (liminar de 23/02/2005 e sentença de 17/06/2005);
- (xi) multa de ofício sobre os valores correspondentes à exclusão, da base de cálculo do PIS e Cofins Importação, das parcelas relativas às próprias contribuições (sentença de embargos 17/06/2005).

Assim, para a correta instrução e julgamento do feito, reputo necessária a conversão do feito em diligência para que a Autoridade Lançadora esclareça se os valores lançados obedeceram aos parâmetros supra elencados. Caso negativo, que indique o correto cálculo a partir desses mesmos parâmetros, podendo, evidentemente, apontar demais aspectos que estenda pertinentes.

Após, que se conceda vista ao Contribuinte, ora Recorrente, para que se manifeste, no prazo de 30 (trinta) dias.

Concluído, que retornem os autos para julgamento.

Assinado Digitalmente

Tatiana Josefovicz Belisário