



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

Processo n° 10611.720384/2017-01
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3301-006.065 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de abril de 2019
Matéria COFINS - Importação
Recorrente AZUL LINHAS AÉREAS BRASILEIRAS S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 09/07/2015 a 29/12/2015

PROCESSOS ADMINISTRATIVO E JUDICIAL. IDENTIDADE PARCIAL DE OBJETOS. RENÚNCIA PARCIAL À INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA.

A propositura de ação judicial contra a Fazenda importa renúncia ao direito de recorrer às instâncias julgadoras administrativas, impedindo o pronunciamento destas sobre a matéria objeto de discussão perante o Poder Judiciário. Nessa situação, no tocante à matéria discutida judicialmente, o lançamento torna-se definitivo na esfera administrativa, ficando vinculado ao que for decidido no processo judicial. O processo administrativo tem prosseguimento normal no tocante à matéria diferenciada em relação à ação judicial. Nessa hipótese, ocorrendo conexão ou interdependência entre ambos os processos, a eficácia da decisão administrativa ficará subordinada ao resultado definitivo do processo judicial.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 09/07/2015 a 29/12/2015

DEPÓSITO JUDICIAL. SUSPENSÃO DE EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Ainda que se refira a crédito tributário objeto de depósito judicial, não é nulo o lançamento de ofício realizado para fins de prevenção da decadência, com o expreso reconhecimento da suspensão da sua exigibilidade e sem a aplicação de penalidade ao sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário e, na parte conhecida, negar provimento.

(assinado digitalmente)

Winderley Morais Pereira - Presidente

(assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Larissa Nunes Girard (suplente convocada), Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen e Winderley Morais Pereira (Presidente). Ausente a Conselheira Liziane Angelotti Meira.

Relatório

Adoto o relatório da decisão de primeira instância:

"DO LANÇAMENTO

Cuida o presente feito de Auto de Infração – AI, às fls. 02-17, lavrado em 03/04/2017, pela IRF BELO HORIZONTE, referente à exigência do adicional de 1% (um por cento) da COFINS-Importação, previsto no § 21 do art.8º da Lei nº 10.865/2004, e juros de mora correspondentes, com base no art. 61, § 3º da Lei nº 9.430/1996, decorrente de 09 (nove) Declarações de Importação registradas, no período de 07/2015 a 12/2015 (referentes a aeronaves classificadas na posição 88.02 da NCM e de suas peças), no montante total de R\$ 10.191.126,47, sendo R\$ 8.533.116,48 a título de adicional de alíquota de 1% da Cofins- Importação e R\$ 1.658.009,99 a título de juros de mora, em face do sujeito passivo AZUL LINHAS AÉREAS BRASILEIRAS S.A., CNPJ: 09.296.295/0013-01, doravante, apenas AZUL LINHAS AÉREAS, conforme excertos do relato da autoridade tributária e aduaneira atuante, constantes do Relatório de Fiscalização (às fls. 14-17), a seguir reproduzidos:

(...)

2. Entre 09/07/2015 e 29/12/2015, a contribuinte desembarçou as mercadorias documentadas pelas DIs infra, para consumo, sem recolher o adicional de 1% referente à COFINS-Importação, previsto no § 21 do art. 8º da Lei nº 10.865/04, por força de medida judicial :

Número da DI	Adição	NCM	Aduana	Número da Medida Judicial	Descrição
1512195814	001	88024090	0615100	00364059120154013800,	1 - AERONAVE, AERONAVE EMBRAER 190-200 IGW (E195AR), USADA, , PREFIXO PR-AYM, MSN 19000382 , EQUIPADA COM MOTORES PN: CF34-10E7 SERIAIS 994922 E 994921 (P/N: ERJ190-200IGW)
1512347673	001	88024090	0615100	00364059120154013800,	1 - AERONAVE, AERONAVE EMBRAER 190-200 IGW (E195AR), USADA, , PREFIXO PR-AYA, MSN 19000237 , EQUIPADA COM MOTORES PN: CF34-10E7 SERIAIS 994617 E 994620 (P/N: ERJ190-200IGW)
1512797997	001	88024090	0615100	00364059120154013800,	1 - AERONAVE, AERONAVE EMBRAER 190-200 IGW (E195AR), USADA, , PREFIXO PR-AYB, MSN 19000239 , EQUIPADA COM MOTORES PN: CF34-10E7 SERIAIS 994627 E 994628 (P/N: ERJ190-200IGW)
1512938094	001	88024090	0615100	00364059120154013800,	1 - AERONAVE, AERONAVE EMBRAER 190-200 IGW (E195AR), USADA, , PREFIXO PR-AYC, MSN 19000240 , EQUIPADA COM MOTORES PN: CF34-10E7 SERIAIS 994630 E 994631 (P/N: ERJ190-200IGW)
1513105371	001	88024090	0615100	00364059120154013800,	1 - AERONAVE, AERONAVE EMBRAER 190-200 IGW (E195AR), USADA, , PREFIXO PR-AYD, MSN 19000247 , EQUIPADA COM MOTORES PN: CF34-10E7 SERIAIS 994646 E 994644 (P/N: ERJ190-

Número da DI	Adição	NCM	Aduana	Número da Medida Judicial	Descrição
					200IGW)
1513572220	001	88024090	0615100	00402970820154013800,	1 - AERONAVE, AERONAVE EMBRAER 190-200 IGW (E195AR), NOVA DE FABRICA , ANO DE FABRICACAO 2015, PREFIXO BRASILEIRO PR-AUM, MSN 19000693 , EQUIPADA COM MOTORES GE PN: CF34-10E7 - SERIAIS 424708 E 424709 (P/N: ERJ190-200IGW)
1519791340	001	88024090	0615100	00602389220154010000, 00563973820154013800,	1 - AERONAVE, AERONAVE EMBRAER 190-200 IGW (E195AR), NOVA DE FABRICA , ANO DE FABRICACAO 2015, PREFIXO BRASILEIRO PR-AUN, MSN 19000696 , EQUIPADA COM MOTORES GE PN: CF34-10E7 - SERIAIS 424712 E 424713 (P/N: ERJ190-200IGW)
1519792850	001	88024090	0615100	00653547920154010000, 00588362220154013800,	1 - AERONAVE, AERONAVE EMBRAER 190-200 IGW (E195AR), NOVA DE FABRICA , ANO DE FABRICACAO 2015, PREFIXO BRASILEIRO PR-AUO, MSN 19000697 , EQUIPADA COM MOTORES GE PN: CF34-10E7 - SERIAIS 424714 E 424715 (P/N: ERJ190-200IGW)
1522163354	001	88024090	0615100	00658428020154013800,	1 - AERONAVE, AERONAVE EMBRAER 190-200 IGW (E195AR), NOVA DE FABRICA , ANO DE FABRICACAO 2015, PREFIXO BRASILEIRO PR-AUQ, MSN 19000699 , EQUIPADA COM MOTORES GE PN: CF34-10E7 - SERIAIS 424718 E 424719 (P/N: ERJ190-200IGW)

3. Em 03/04/2017 instaurou-se o presente procedimento fiscal para prevenir a decadência dos créditos tributários, cuja hipótese de incidência está prevista no § 21 do art. 8º da Lei nº 10.865/04, adicional de 1% da COFINS importação e cujos fatos geradores foram as importações de mercadorias documentadas pelas DI's supra listadas.

4. Esses são os fatos.

2. FUNDAMENTAÇÃO

5. Os Art. 5º, II e Art. 37 da Constituição Federal obrigam a administração pública e o particular à observância da estrita legalidade em todos os seus atos e negócios jurídicos. Para o servidor público essa disciplina está esculpida no Art. 116, II da Lei 8.112. Forçoso concluir que a administração pública, seus servidores e

o particular devem agir nos estritos limites da Lei. Ou, em outras palavras, devem obediência ao Estado Democrático de Direito.

6. O Art. 149, § 2º, II da CRFB autoriza a União a instituir contribuições sociais cujo fato gerador seja a importação de bens ou serviços estrangeiros. Para tanto, publicou a Lei 10.865/04, cujo Art. 1º institui as contribuições sociais PISImportação e COFINS-Importação e cujo Art. 8º, VI e VII fixa, para as aeronaves classificadas na posição 88.02 da NCM e suas peças, a alíquota de 0 (zero) por cento, a qual deve, conforme § 21 dessa norma, ser acrescida de 1 (um) por cento. Por essa razão, para as importações de mercadorias classificadas na posição 88.02 e registradas 90 dias após a publicação da lei que instituiu o adicional, Lei 12.844 de 19/07/2013, deve ser constituído e exigido o crédito tributário correspondente à COFINS-Importação.

7. Embora a medida judicial determine a inexigibilidade desses créditos tributários, a sua constituição é obrigatória por expressa determinação do Art. 142, § único do CTN, com o objetivo de prevenir a sua decadência. Os valores estão infra informados:

Número da DI	Adição	Data do Registro da DI	Base de Cálculo da COFINS Importação	Valor Original do Crédito Tributário – COFINS Importação (alíquota 1%)
1512195814	001	09/07/2015	69.979.800,00	699.798,00
1512347673	001	13/07/2015	62.717.850,00	627.178,50
1512797997	001	20/07/2015	61.181.250,00	611.812,50
1512938094	001	21/07/2015	62.072.400,00	620.724,00
1513105371	001	23/07/2015	62.035.350,00	620.353,50
1513572220	001	31/07/2015	120.051.691,95	1.200.516,92
1519791340	001	12/11/2015	136.574.199,14	1.365.741,99
1519792850	001	12/11/2015	136.534.034,23	1.365.340,34
1522163354	001	29/12/2015	142.165.073,18	1.421.650,73

8. Incidem ainda sobre o valor original proporcional juros moratórios, conforme Art. 61, § 3º da Lei 9.430 e do Art. 56, § 2º IN 1600/15. E, nos termos do Art. 63 da Lei 9.430/96, não cabe lançamento da multa de ofício na hipótese de tributos suspensos por força de medida judicial.

(...)

DA CIÊNCIA

A ciência da autuação à AZUL LINHAS AÉREAS se deu em 04/04/2017, por via eletrônica, pela abertura de mensagem em sua Caixa Postal (conforme Termo de Ciência, à fl. 22).

DA IMPUGNAÇÃO

O sujeito passivo AZUL LINHAS AÉREAS, irresignado com a autuação, apresentou Peça Impugnativa (às fls. 26-55), e anexos (às fls. 56-310) em 04/05/2017 (ver Termo de Análise de Solicitação de Juntada, às fls.23-24), conforme síntese a seguir:

I — DA TEMPESTIVIDADE

- Que, tomou ciência da lavratura do Auto de Infração no dia 04/04/2017, terça-feira. E, considerando o prazo de 30 (trinta) dias para apresentação de Impugnação, previsto pelo art. 15 do Decreto no 70.235/1972, afigura-se plenamente tempestiva sua defesa;

II — DOS FATOS

- Que, no regular exercício de suas atividades, nos anos de 2014 a 2016, importou aeronaves classificadas na posição 88.02 da NCM e motores para aeronaves classificadas na posição 88.02 da NCM, por meio de regime especial aduaneiro de admissão temporária para utilização econômica com suspensão parcial dos tributos, previsto pelo art. 75 do Decreto-Lei no 37/1966, art. 79 da Lei nº 9.430/1996, artigos 353 e seguintes do Regulamento Aduaneiro (Decreto no 6.759/2009), regulada pela Instrução Normativa - IN nº 1361/2013 e, atualmente, pela IN nº 1600/2015;

- Que, não obstante a Impugnante importe as aeronaves e os motores com base no regime de admissão temporária com suspensão parcial dos tributos incidentes na importação, em relação à COFINS Importação, entende que não existem valores a serem recolhidos, uma vez que a alíquota é zero. Isso porque, de acordo com o art. 8º, §12, incs. VI e VII da Lei nº 10.865/2004, a alíquota da COFINS na importação de aeronaves, classificadas na posição 88.02, e de partes e peças de aeronaves, é zero;

- Que, no mês de outubro do ano de 2014, alguns despachos aduaneiros das aeronaves e partes e peças de aeronaves por ela importadas foram interrompidos pelos Agentes da Receita Federal do Brasil - RFB, ao fundamento de que a importação estaria sujeita à incidência do adicional da alíquota de 1% da COFINS Importação, nos termos do § 21, art. 8º da Lei nº 10.865/2004 com a redação dada pela Lei nº 12.844/2013;

- Que, diante desse cenário, impetrou Mandados de Segurança questionando a ilegalidade do pagamento do adicional de 1% da COFINS-Importação, bem como questionando a ilegalidade do procedimento de interrupção do despacho aduaneiro para cobrança do adicional de 1% da COFINS-Importação, nos termos da Súmula no 323 do STF;

- Que, seu entendimento interpretativo encontrava respaldo nas normas complementares emitidas pela RFB, em especial, no Decreto nº 5.171/2004, que, ao regulamentar a aplicação da alíquota zero para aeronaves, partes e peças, não prevê,

até hoje, a aplicação do adicional de 1% da COFINS-Importação, bem como no documento "DIPJ 2014 – Perguntas e Respostas", divulgado pela RFB no seu sítio eletrônico, que, na ficha "Contribuição para o PIS-Pasep-Importação e a Cofins-Importação", até novembro de 2014, fazia constar a orientação aos contribuintes de que a alíquota seria zero em relação aos produtos relacionados no §12, art. 8º da Lei nº 10.865/2004;

- Que contudo, posteriormente, foi editado pela RFB o Parecer Normativo nº 10 de 20/11/2014 que afirma que o adicional de 1% da COFINS-Importação deve ser recolhido mesmo nas hipóteses de importações sujeitas à alíquota zero da COFINS-Importação.

Assim, considerando o entendimento formalizado no Parecer Normativo nº 10 de 20/11/2014, impetrou Mandados de Segurança preventivos com o objetivo de afastar o recolhimento do adicional de 1% da COFINS nas operações de importação das aeronaves e motores para que seja reconhecida a aplicação da alíquota zero de COFINS em tais operações, conforme as disposições do art. 8º, §12, inciso VI da Lei no 10.865/04, alegando, em breve síntese, que:

(i) o §12, inc. VI e VII do artigo 8º da Lei 10.865/04 que previu a aplicação da alíquota zero da COFINS para a importação de aeronaves e partes e peças é lei específica, isto é, apenas aplicável às aeronaves e suas partes e peças;

(ii) já a norma que criou a incidência de adicional de 1% a título de COFINS importação tem caráter geral, uma vez que tratou da majoração de alíquota para todas as operações de importação de bens e serviços, alterando a norma do caput e incs. I e III do art. 8º da Lei nº 10.865/04 no tocante às alíquotas aplicáveis a todas as operações de importação de bens e serviços realizadas do exterior;

(iii) assim, como aduz o art. 2º, §2º da LINDB, a norma especial não é revogada por norma geral, ainda que posterior, salvo menção expressa;

(iv) tanto é verdade que não houve revogação da alíquota zero que o Decreto nº 5.171/2004, que regulamentou a aplicação da alíquota zero para aeronaves, partes e peças, permanece com a mesma redação até os dias atuais, indicando a manutenção da desoneração tributária para as aeronaves; e,

(v) violação ao acordo GATT que prevê a impossibilidade de tratamento fiscal diferenciado entre produtos importados e similares nacionais.

- Que, a título subsidiário, nos Mandados de Segurança, questiona (i) a ilegalidade do procedimento de interrupção do despacho aduaneiro para cobrança do adicional de 1% da COFINS-Importação, nos termos da Súmula no 323 do A. STF, bem como, (ii) a inconstitucionalidade do §1º-A do art. 15 da Lei no 10.865/04, incluído pela MP nº 668/15, convertida na Lei no 13.137/2015 que vedou a apropriação do crédito em relação ao adicional de 1% da COFINS-Importação;

- Que, foram impetrados os seguintes Mandados de Segurança preventivos vinculados às DIs que compõem o auto de infração ora impugnado:

Número da DI	Número do Processo Judicial	Aeronave
1512195814, 1512347673, 1512797997, 1512938094 1513105371	e 0036405-91.2015.4.01.3800	Aeronaves EMBRAER 190-200 que possuem os seguintes números de séries do fabricante: 19000247, 19000239, 19000240, 19000382 e 19000237
1513572220	0040297-08.2015.4.01.3800	Aeronave EMBRAER modelo ERJ 190-200 IGW, número de série 19000693
1519791340	0056397-38.2015.4.01.3800 e 0060238-92.2015.4.01.0000	Aeronave EMBRAER 195, número de série do fabricante 19000696 (prefixo brasileiro PR-AUN)
1519792850	0058836-22.2015.4.01.3800 e 0065354-79.2015.4.01.0000	Aeronave EMBRAER 190-200, número de série 19000697, prefixo brasileiro PR-AUO.
1522163354	0065842-80.2015.4.01.3800	Aeronave EMBRAER ERJ 190-200 IGW, número de série do fabricante 19000699, prefixo brasileiro PR-AUQ

• Que, no entendimento do Fisco, com as alterações introduzidas pela Lei nº 12.844/2013, as mercadorias compreendidas nas posições NCM 8411 e 8802 atenderiam às disposições previstas pelo §21 da Lei nº 10.865/2004 e, conseqüentemente, estariam sujeitas à incidência do adicional de 1% da COFINS-Importação;

• Porém, demonstrará que o presente auto de infração não deve prosperar, uma vez que houve a revogação da incidência do adicional de 1% da COFINS-Importação pela MP 774/2017 e, as importações das aeronaves e dos motores objeto da presente autuação não estão sujeitas à incidência do mesmo, nos termos do art. 112 do CTN;

• Caso se supere o acima exposto, também será demonstrada a ilegalidade que reveste a cobrança do adicional de 1% da COFINS-Importação na importação das aeronaves classificadas na posição NCM 88.02 e dos motores para aeronaves;

• Que, por fim, será demonstrado que, no mínimo, deve-se reconhecer a nulidade parcial da presente autuação em relação às aeronaves e motores que têm depósito judicial para suspender a exigibilidade do adicional de 1% da COFINS-Importação; III — DO DIREITO III.1 — DA ILEGITIMIDADE DA INCIDÊNCIA DO ADICIONAL DE 1% DA COFINS-IMPORTAÇÃO A — Contexto Normativo — breve histórico da legislação aplicável

• Que, todas as alterações promovidas na legislação desde o início da incidência das contribuições ao PIS e COFINS foram sempre no sentido de ampliar o benefício de desoneração do setor de transporte aéreo, de sorte que a alíquota zero alcançasse o maior número de operações realizadas pelos agentes do setor;

• Que, no contexto normativo vigente, estão reduzidas a zero as alíquotas de PIS e COFINS incidentes tanto na importação de aeronaves (classificação NCM 88.02) e suas partes e peças, como na receita de venda no mercado interno dos mesmos bens e equipamentos;

- Que assim, importava regularmente as aeronaves e partes e peças de aeronaves para desenvolvimento de suas atividades sem a incidência de qualquer contribuição. Entretanto, como visto, os agentes da RFB passaram a exigir o adicional de 1% de COFINS na importação das aeronaves, partes e peças, justificando a exigência na suposta aplicação do art. 8º, §21 da Lei nº 10.865/2004, com redação dada pela MP nº 612/2013, convertida posteriormente na Lei nº 12.844/2013;
- Destaca o fato de que, apesar da legislação referente ao adicional estar vigente desde julho de 2013, apenas em outubro de 2014, os agentes da RFB iniciaram a cobrança do adicional na importação das aeronaves e parte e peças de aeronaves pela Impugnante. Diante desse cenário, quer parecer que, em razão das divergências existentes na própria RFB acerca da incidência do adicional da COFINS-Importação na importação de aeronaves, foi editado o Parecer Normativo nº 10 de 20/11/2014 com o objetivo de firmar este novo entendimento, no sentido de que o adicional de 1% da COFINS-Importação deve ser recolhido mesmo nas hipóteses de importações sujeitas à alíquota zero da COFINS Importação;
- Que, com a edição da MP 774 de 30 de março de 2017, foi expressamente revogado o adicional de 1% da COFINS Importação;
- Assim, o entendimento originalmente adotado pelas autoridades fiscais de que as importações de aeronaves e partes e peças não estão sujeitas à incidência do adicional de 1% da COFINS Importação é o que deve prevalecer. B – Da inexistência de simetria com a CPRB e da revogação do adicional de 1% da COFINS-Importação pela MP 774/2017
- Que, a RFB, por seus agentes, sustenta que o adicional de 1% da COFINS-Importação teria sido instituído com o objetivo de manter a isonomia tributária em relação à importação de determinados produtos com a incidência da contribuição substitutiva da folha de salários - CPRB instituída pela Lei nº 12.546/2011, resultante da conversão da MP nº 540/2011, para os mesmos produtos, conforme se observa das exposições de motivos da MP nº 540/2011;
- Ocorre que não há que se falar em simetria no tratamento entre as empresas optantes pela CPRB e àquelas sujeitas à incidência do adicional de 1% da COFINS-Importação;
- Como sabido, a CPRB foi instituída pela Lei nº 12.546/2011 em substituição às contribuições patronais previstas nos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei no 8.212/1991. O que se observa é que a CPRB é uma contribuição substitutiva, isto é, o contribuinte passou a recolher a CPRB ao invés de recolher a contribuição previdenciária incidente sobre a folha de salários e que houve a substituição de uma contribuição por outra contribuição. Ou seja, não houve a criação de uma contribuição adicional incidente sobre a receita bruta — CPRB. Assim, os contribuintes deixaram de recolher a contribuição previdenciária incidente sobre a folha de salários e passaram a recolher a CPRB;
- Desse modo, não há que se falar que o adicional de 1% da COFINS-Importação foi criado com o intuito de manter a simetria entre o produto nacional e o importado, pelo simples motivo de que quando os contribuintes recolhiam a contribuição incidente sobre a folha de salários não havia a incidência do adicional de 1% da COFINS-Importação;
- Que, assim, quando da substituição da contribuição incidente sobre a folha de salários pela CPRB não se mostra coerente e simétrico exigir o adicional de 1%

da COFINS-Importação. Se a CPRB fosse uma contribuição adicional daí sim estaria presente a necessidade de criação de um adicional de 1% para os produtos importados para manutenção da simetria, o que apenas demonstra a ilegitimidade da cobrança do adicional de 1% da COFINS-Importação;

- Assim, considerando a revogação da CPRB e, conseqüentemente, do adicional de 1% da COFINS-Importação, deve-se reconhecer a ilegitimidade da sua incidência nas importações das aeronaves e dos motores objeto da presente autuação; C — Da aplicação do art. 112 do CTN

- Que, com a revogação do adicional de 1% da COFINS- Importação pela MP 774/2017, deve-se reconhecer que as importações das aeronaves e dos motores objeto da presente autuação não estão sujeitas à incidência do mesmo, nos termos do art. 112 do CTN;

- Que, sempre existiu uma dúvida objetiva acerca da aplicação do adicional de 1% para essa situação;

- Que mesmo com a instituição do adicional de 1% da COFINSImportação, ainda assim permaneceu vigente os incs. VI e VII do art. 8º da Lei nº 10.865/2004 com a mesma redação determinando a redução a zero a alíquota da COFINS na importação de aeronaves e parte e peças de aeronaves. Inclusive, o Decreto nº 5.171/2004, que regulamentou a aplicação da alíquota zero para aeronaves, partes e peças, também permaneceu com a mesma redação, comprovando de maneira inequívoca a manutenção da desoneração tributária para os produtos. Ou seja, não houve a alteração do Decreto em referência para que fosse prevista a incidência do adicional de 1% da COFIN-Importação;

- Que, como visto, foi necessária a edição do Parecer Normativo nº 10 em outubro de 2014 pelos agentes da RFB para que fosse reconhecida a aplicação do adicional de 1% da COFINSImportação;

- Ocorre que, considerando a existência de dúvida quanto à aplicação do adicional de 1% da COFINS-Importação para as hipóteses das importações sujeitas à alíquota zero, o correto é que a interpretação da norma tivesse sido feita de forma favorável à Impugnante. Ou seja, o correto seria reconhecer que o adicional de 1% da COFINSImportação não se aplica para as importações sujeitas à alíquota zero que permaneceram com a alíquota zero. É isso o que prevê o artigo 112 do CTN, sendo certo que, na dúvida, deve-se aplicar a norma mais favorável ao contribuinte. Principalmente, nos casos em que o contribuinte agiu de boa fé, como no presente caso;

- Que assim, a presente autuação deve ser cancelada, em razão da aplicação do artigo 112 do CTN que resulta na aplicação da norma tributária favorável ao contribuinte; D - Da inexistência de norma válida que obrigue ao recolhimento do adicional de 1% da COFINS - lei geral posterior não revoga lei especial anterior

- Que, em nosso ordenamento jurídico, editada disposição geral, não ficam prejudicadas as disposições especiais editadas anteriormente. É isso que determina o §2º do artigo 2º da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro - LINDB, que dispõe acerca da manutenção das disposições especiais, mesmo depois da promulgação de leis gerais posteriores;

- Que, não se pretende defender aqui a impossibilidade de lei especial anterior ser revogada por lei geral posterior. A revogação pode sim ter lugar, mas não pode ser presumida e depende de expressa disposição e evidência da intenção do

legislador de, com a nova norma geral, afastar também as disposições anteriores de caráter especial;

- Que, a interpretação da autoridade administrativa e do próprio Parecer Normativo nº 10/2014 viola, assim, não só a lei, mas o próprio Decreto nº 5.171/2004 que permanece válido até a presente data em relação à aplicação da alíquota zero para as aeronaves e partes e peças. Tivesse sido a intenção do legislador alterar a carga tributária nas operações de importação de aeronaves, partes e peças, o Decreto teria sido revogado ou mesmo alterado, expressando a determinação quanto à aplicação do adicional de 1% a título de COFINS-Importação para os bens em questão;

- Que, não se pode deixar de mencionar que o art. 111 do CTN prevê a interpretação literal da legislação que trata de suspensão ou exclusão do crédito tributário;

- Desta feita, a interpretação que se apresenta como a única juridicamente possível é a de que permanece em vigor a regra específica estabelecida para o setor aeronáutico, a qual não foi alterada pela inclusão do § 21 àquele artigo (e nem pela alteração da redação do dispositivo) e que prevê a aplicação da alíquota zero da COFINS - Importação, devendo, pois, ser cancelada a presente autuação; E – Da violação ao acordo GATT

- Que, para as empresas aéreas, tais como a Impugnante, a incidência do adicional de 1% da COFINS-Importação viola o Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio da Organização Mundial do Comércio (Acordo GATT), uma vez que a receita de venda de aeronaves e partes e peças no mercado interno está sujeita à alíquota zero da COFINS;

- Que, o próprio Ministério do Desenvolvimento, em relação às operações de comércio exterior, já se manifestou sobre o princípio do tratamento nacional previsto no Acordo GATT, caracterizando-o como o princípio que impede o tratamento diferenciado de produtos nacionais e importados, quando o objetivo for discriminar produto importado para desfavorecer a competição com o produto nacional;

- Que, pode-se afirmar que o princípio do Tratamento Nacional veda a utilização de tributos, como, por exemplo, a COFINS, em alíquotas superiores àquelas incidentes nas operações internas com produtos iguais ou similares de origem nacional;

- Que, quando se analisa o mesmo tributo, constata-se que a indústria aeronáutica brasileira, fabricante de aeronaves e demais produtos aeronáuticos, está sujeita à incidência da alíquota zero da COFINS sobre as receitas decorrentes da comercialização da produção nacional. Que o artigo 28 da Lei nº 10.865/2004, com a redação dada pela Lei nº 11.727/2008, estabelece a incidência da COFINS à alíquota zero sobre as receitas das pessoas jurídicas decorrentes da venda, no mercado interno, de aeronaves e produtos aeronáuticos. Já os produtos similares importados pela Impugnante da Irlanda, segundo a interpretação combatida, estariam sujeitos à incidência do adicional de 1% da alíquota da COFINS quando da importação;

- Que, essa pretensão de tratamento não equânime viola o Acordo GATT e, conseqüentemente, o art. 5º, §2º da CF/1988, além do art. 98 do CTN, que determina que a legislação tributária deve observar os tratados e as convenções internacionais, tendo prevalência sobre elas;

- Por mais esse motivo, a presente autuação deve ser integralmente cancelada;

III.2 — DA NECESSIDADE DE SER DECLARADA A NULIDADE DO PRESENTE LANÇAMENTO PARA A DI Nº 15/2216335-4 DEVIDO A EXISTÊNCIA DE LANÇAMENTO ANTERIOR — DEPÓSITO JUDICIAL EM MANDADO DE SEGURANÇA

- Que, caso se supere os fundamentos acima expostos, o que se admite apenas a título eventual, deve ser reconhecida a nulidade da presente autuação para a aeronave objeto da DI nº 15/2216335-4, em razão da existência de depósito judicial para suspender a exigibilidade do adicional de 1% da COFINS-Importação;

- Que, em 17/12/2015, a Impugnante impetrou Mandado de Segurança distribuído sob o nº 65842-80.2015.4.01.3800 com o objetivo de, liminarmente, assegurar o seu direito líquido e certo ao não recolhimento do adicional de 1% de COFINS nas operações de importação da aeronave EMBRAER ERJ 190-200 IGW, número de série do fabricante 19000699, prefixo brasileiro PR-AUQ, objeto da DI nº 15/2216335-4, reconhecendo-se a aplicação da alíquota zero de COFINS em tal operação;

- Que, subsidiariamente, requereu fosse determinado o prosseguimento do desembaraço aduaneiro das referidas mercadorias independentemente do pagamento do adicional de 1% da COFINS, sem prejuízo de ulterior constituição do crédito tributário através do lançamento;

- Contudo, a liminar pleiteada no Mandado de Segurança em referência foi indeferida e, assim, a fim de suspender a exigibilidade do crédito tributário, a Impugnante realizou o depósito judicial referente aos valores do adicional de 1% da COFINS-Importação incidentes na importação da aeronave objeto da DI 15/2216335-4 no importe de R\$ 1.421.650,73;

- Assim, considerando que (i) os valores depositados no Mandado de Segurança nº 65842-80.2015.4.01.3800, correspondem, exatamente, a parte dos valores que estão sendo exigidos no presente Auto de Infração e, (ii) esses valores já foram constituídos pela Impugnante por meio do depósito integral, não há dúvidas quanto à nulidade do lançamento em relação à aeronave objeto da DI 15/2216335-4;

- Que assim foi acolhida a tese que era defendida pela própria Fazenda, no sentido de que ela não estaria obrigada a efetuar o lançamento para constituir os créditos tributários, uma vez que esses créditos já haviam sido constituídos pelo depósito judicial do montante integral, sendo totalmente contraditória e desprovida de fundamento legal a atitude do Fisco em lavrar o presente Auto de Infração em relação à aeronave objeto da DI 15/2216335-4 quando já restou sedimentado no Superior Tribunal de Justiça que o depósito do montante integral constitui o crédito tributário;

- É inconteste que, caso a União Federal saia vitoriosa no Mandado de Segurança, ocorrerá a conversão em renda dos depósitos efetuados, nos termos do artigo 156, inciso VI do CTN. Do contrário, caso a Impugnante logre êxito no Mandado de Segurança em questão, da mesma forma, nos termos do artigo 156, inciso X do CTN, estarão extintos os créditos tributários, e os valores objeto dos depósitos judiciais serão por ela levantados; • Por fim, é importante ressaltar que sequer haveria a possibilidade da Impugnante, durante o processo judicial e, portanto, antes da decisão final a ser proferida pelo Poder Judiciário, de proceder ao levantamento das quantias controversas, o que poderia justificar, em tese, o presente lançamento para se prevenir a decadência;

• Diante do exposto, considerando que já houve o lançamento dos créditos tributários ora exigidos por meio dos depósitos judiciais realizados pela Impugnante, deve ser reconhecida a nulidade do presente Auto de Infração em relação à DI 15/2216335-4, com o seu consequente cancelamento dessa parte por essa D. Delegacia;

VI — DO PEDIDO

• Diante de todo o acima exposto, a Impugnante requer o reconhecimento da ilegitimidade dos créditos tributários ora exigidos por meio do integral cancelamento do Auto de Infração, por quaisquer um dos fundamentos expostos ao longo desta peça;

• Por fim, em caráter sucessivo e em homenagem ao princípio da eventualidade, a Impugnante requer seja ao menos reconhecida a nulidade do Auto de Infração em relação à DI 15/2216335-4.

É o relatório.

Passo ao voto."

Em 28/08/17, a DRJ não conheceu parcialmente da impugnação e, em relação à parte conhecida, julgou improcedente. O Acórdão nº 08-040.186 foi assim ementado:

"ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 09/07/2015 a 29/12/2015

PROCESSOS ADMINISTRATIVO E JUDICIAL. IDENTIDADE PARCIAL DE OBJETOS. RENÚNCIA PARCIAL À INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA.

A propositura de ação judicial contra a Fazenda importa renúncia ao direito de recorrer às instâncias julgadoras administrativas, impedindo o pronunciamento destas sobre a matéria objeto de discussão perante o Poder Judiciário. Nessa situação, no tocante à matéria discutida judicialmente, o lançamento torna-se definitivo na esfera administrativa, ficando vinculado ao que for decidido no processo judicial. O processo administrativo tem prosseguimento normal no tocante à matéria diferenciada em relação à ação judicial. Nessa hipótese, ocorrendo conexão ou interdependência entre ambos os processos, a eficácia da decisão administrativa ficará subordinada ao resultado definitivo do processo judicial.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 09/07/2015 a 29/12/2015

DEPÓSITO JUDICIAL. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CABIMENTO.

Diante de causa suspensiva da exigibilidade do crédito tributário o lançamento deve ser realizado com a finalidade de prevenir a decadência do direito da Fazenda Pública. Sendo que o depósito do montante integral suspende a exigibilidade do crédito tributário, porém, não importa nulidade do correspondente

lançamento de ofício realizado pela autoridade tributária e aduaneira, ficando assegurado ao sujeito passivo não ser iniciado qualquer procedimento executório enquanto subsistir o depósito. DO ARTIGO 112 DO CTN. NÃO APLICABILIDADE.

Diante da inexistência de dúvidas quanto: à capitulação legal dos fatos; à natureza ou às circunstâncias materiais do fato ou à natureza ou extensão de seus efeitos; à autoria, imputabilidade ou punibilidade; nem à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação, não há falar da aplicação do art. 112 e incisos do CTN.

DA APRECIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA DE JULGAMENTO. DESCABIMENTO.

A Administração Tributária deve se pautar pelo princípio da estrita legalidade, assim como pela presunção relativa de constitucionalidade das leis e atos normativos, não competindo à autoridade administrativa manifestar-se quanto à inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, incumbindo ao Poder Judiciário tal mister, seja no controle difuso, diante de um caso concreto, seja no controle concentrado, exercido pelo Supremo Tribunal Federal.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 09/07/2015 a 29/12/2015

COFINS-IMPORTAÇÃO. AERONAVES E PEÇAS (POSIÇÃO 88.02 DA NCM). ADICIONAL DE ALÍQUOTA. CABIMENTO

É devido o recolhimento do adicional de 1% da COFINS-Importação mesmo nas hipóteses de importações sujeitas à alíquota zero da COFINS-Importação, conforme se extrai do Parecer Normativo COSIT nº 10, de 20/11/2014.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido"

Inconformado, o contribuinte interpôs recurso voluntário, em que, basicamente, repete os argumentos apresentados na impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator Marcelo Costa Marques d'Oliveira

Trata-se de auto de infração para cobrança do Adicional de 1% da COFINS - Importação, referente a importações de aeronaves realizadas no período de 09/07/15 a 29/12/15 e amparadas por nove Declarações de Importação, como segue:

Processo nº 10611.720384/2017-01
Acórdão n.º 3301-006.065

S3-C3T1
Fl. 407

Número da DI	Adição	NCM	Aduana	Número da Medida Judicial	Descrição
1512195814	001	88024090	0615100	00364059120154013800,	1 - AERONAVE, AERONAVE EMBRAER 190-200 IGW (E195AR), USADA, , PREFIXO PR-AYM, MSN 19000382 , EQUIPADA COM MOTORES PN: CF34-10E7 SERIAIS 994922 E 994921 (P/N: ERJ190-200IGW)
1512347673	001	88024090	0615100	00364059120154013800,	1 - AERONAVE, AERONAVE EMBRAER 190-200 IGW (E195AR), USADA, , PREFIXO PR-AYA, MSN 19000237 , EQUIPADA COM MOTORES PN: CF34-10E7 SERIAIS 994617 E 994620 (P/N: ERJ190-200IGW)
1512797997	001	88024090	0615100	00364059120154013800,	1 - AERONAVE, AERONAVE EMBRAER 190-200 IGW (E195AR), USADA, , PREFIXO PR-AYB, MSN 19000239 , EQUIPADA COM MOTORES PN: CF34-10E7 SERIAIS 994627 E 994628 (P/N: ERJ190-200IGW)
1512938094	001	88024090	0615100	00364059120154013800,	1 - AERONAVE, AERONAVE EMBRAER 190-200 IGW (E195AR), USADA, , PREFIXO PR-AYC, MSN 19000240 , EQUIPADA COM MOTORES PN: CF34-10E7 SERIAIS 994630 E 994631 (P/N: ERJ190-200IGW)
1513105371	001	88024090	0615100	00364059120154013800,	1 - AERONAVE, AERONAVE EMBRAER 190-200 IGW (E195AR), USADA, , PREFIXO PR-AYD, MSN 19000247 , EQUIPADA COM MOTORES PN: CF34-10E7 SERIAIS 994646 E 994644 (P/N: ERJ190-

Número da DI	Adição	NCM	Aduana	Número da Medida Judicial	Descrição
					200IGW)
1513572220	001	88024090	0615100	00402970820154013800,	1 - AERONAVE, AERONAVE EMBRAER 190-200 IGW (E195AR), NOVA DE FABRICA , ANO DE FABRICACAO 2015, PREFIXO BRASILEIRO PR-AUM, MSN 19000693 , EQUIPADA COM MOTORES GE PN: CF34-10E7 - SERIAIS 424708 E 424709 (P/N: ERJ190-200IGW)
1519791340	001	88024090	0615100	00602389220154010000, 00563973820154013800,	1 - AERONAVE, AERONAVE EMBRAER 190-200 IGW (E195AR), NOVA DE FABRICA , ANO DE FABRICACAO 2015, PREFIXO BRASILEIRO PR-AUN, MSN 19000696 , EQUIPADA COM MOTORES GE PN: CF34-10E7 - SERIAIS 424712 E 424713 (P/N: ERJ190-200IGW)
1519792850	001	88024090	0615100	00653547920154010000, 00588362220154013800,	1 - AERONAVE, AERONAVE EMBRAER 190-200 IGW (E195AR), NOVA DE FABRICA , ANO DE FABRICACAO 2015, PREFIXO BRASILEIRO PR-AUO, MSN 19000697 , EQUIPADA COM MOTORES GE PN: CF34-10E7 - SERIAIS 424714 E 424715 (P/N: ERJ190-200IGW)
1522163354	001	88024090	0615100	00658428020154013800,	1 - AERONAVE, AERONAVE EMBRAER 190-200 IGW (E195AR), NOVA DE FABRICA , ANO DE FABRICACAO 2015, PREFIXO BRASILEIRO PR-AUQ, MSN 19000699 , EQUIPADA COM MOTORES GE PN: CF34-10E7 - SERIAIS 424718 E 424719 (P/N: ERJ190-200IGW)

As mercadorias foram desembaraçadas sem o pagamento do tributo, sob o amparo de medidas judiciais. O lançamento foi efetuado para prevenir a decadência e, por conseguinte, compreendeu apenas principal e juros de mora.

Concomitância

O colegiado de primeira instância identificou a ocorrência de concomitância parcial entre o presente processo e as medidas judiciais que ampararam o desembaraço aduaneiro das mercadorias.

Abaixo, apresento sumário das alegações e destaque que a contida na letra "c" não foi apreciada pela DRJ, pelo motivo apontado no parágrafo anterior:

a) *"Impossibilidade de se falar em simetria com a CPRB e revogação do adicional de 1% da COFINS - importação pela MP nº 774"*:

- Na Exposição de Motivos da MP nº 540/11 (convertida na Lei nº 12.546/11), que instituiu o Adicional de 1%, consta que o objetivo era o de manter uma isonomia tributária em relação a determinados produtos cuja venda estava sujeita à CPRB. Contudo, a CPRB não era uma contribuição adicional sobre a receita bruta, mas substitutiva da contribuição previdenciária sobre a folha. Dada esta falta de simetria entre o Adicional de 1% e a CPRB, a cobrança do primeiro deve ser afastada.

- A MP nº 774/17 revogou o Adicional de 1% da COFINS - Importação. Foi revogada pela MP 794/17, a qual, todavia, não teve o condão de reintroduzir o Adicional de 1% da COFINS - Importação, pois o fenômeno jurídico da reconstituição não é admitido em nosso ordenamento jurídico (§ 3º da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro - "LINDB").

Destaque-se que a MP nº 774/17 foi publicada em 30/03/17 e produziu efeitos a partir de julho de 2017. E o período autuado é de 09/07/15 a 29/12/15.

b) *"Da aplicação do art. 112 do CTN"*: diante da dúvida acerca de qual dispositivo legal seria o correto - § 21 do art. 8º da Lei nº 10.865/04, que prevê a incidência do Adicional de 1%, ou, isoladamente, o § 12, que reduz a zero a alíquota, em importações de aeronaves - deve ser adotado o mais favorável ao contribuinte, isto é, o que dispõe sobre a alíquota zero.

c) *"DA ILEGITIMIDADE DO RECOLHIMENTO DO ADICIONAL DE 1% DA COFINS-IMPORTAÇÃO" / "D - Da inexistência de norma válida que obrigue ao recolhimento do adicional de 1% da COFINS" / "D.1 - Lei geral posterior não revoga lei especial anterior"*: em síntese, invoca o § 2º do art. 2º da LINDB, que dispõe que a lei geral nova não revoga ou modifica lei especial anterior, para sustentar que estava reduzida a zero a alíquota da COFINS - Importação sobre aquisições de aeronaves no mercado externo realizadas no período de 09/07/15 a 29/12/15 (inciso VI do § 12 do art. 8º da Lei nº 10.865/04).

d) *"Violação do GATT"*: é ilegal e inconstitucional a cobrança do Adicional de 1%, porque o GATT, que prevalece sobre a legislação interna, veda que seja conferido a produtos nacionais tratamento tributário mais benéfico do que aos importados.

e) *"Da necessidade de ser declarada a nulidade do presente lançamento para a DI nº 1522163354, devido a existência de lançamento anterior - depósito judicial em mandado de segurança"*:

- Deve ser reconhecida a nulidade da auto, no que tange à parcela do crédito tributário que havia sido previamente depositada nos autos do MS nº 65842-80.2015.4.01.380, referente à DI nº 15/2216335-4, posto que o depósito já é suficiente para a constituição de crédito tributário.

- O entendimento foi pacificado por meio do REsp nº 1.140.956/SP, sob o rito dos recursos repetitivos, e confirmado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, por meio do Acórdão CARF nº 9101-003.061.

Passo ao exame da possível ocorrência de concomitância e sua abrangência,

A Lei nº 10.865/04 criou o PIS/COFINS - Importação. No art. 8º, definiu as alíquotas, mas, em situações específicas, tais como as das mercadorias em tela, reduziu-as a zero, por meio do inciso VI do § 12:

"Art. 3º O fato gerador será:

I - a entrada de bens estrangeiros no território nacional; ou

II - o pagamento, o crédito, a entrega, o emprego ou a remessa de valores a residentes ou domiciliados no exterior como contraprestação por serviço prestado.

(. . .)

Art. 8º As contribuições serão calculadas mediante aplicação, sobre a base de cálculo de que trata o art. 7º desta Lei, das alíquotas:

I - na hipótese do inciso I do caput do art. 3º, de: (Redação dada pela Lei nº 13.137, de 2015) (Vigência)

a) 2,1% (dois inteiros e um décimo por cento), para a Contribuição para o PIS/Pasep-Importação; e

b) 9,65% (nove inteiros e sessenta e cinco centésimos por cento), para a Cofins-Importação; e

II - na hipótese do inciso II do caput do art. 3º, de:

a) 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento), para a Contribuição para o PIS/Pasep-Importação; e

b) 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento), para a Cofins-Importação.

(. . .)

§ 12. Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas das contribuições, nas hipóteses de importação de:

(. . .)

VI - aeronaves, classificadas na posição 88.02 da NCM;

(. . .)

§ 21. As alíquotas da Cofins-Importação de que trata este artigo ficam acrescidas de um ponto percentual na hipótese de importação dos bens classificados na Tipi, aprovada pelo Decreto nº 7.660, de 23 de dezembro de 2011, relacionados no Anexo I da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013, em vigor desde agosto de 2013) (Vigência)"

Concordo com a DRJ, em cujo voto trouxe excertos das decisões proferidas em de cada um dos processos judiciais.

Não há dúvida de que há concomitância em relação à alegação mencionada na letra "c" retro, pois o objeto das ações judiciais é exatamente o mesmo: afastar a incidência do Adicional de 1% da COFINS - Importação, previsto no § 21 do art. 8º da Lei nº 10.865/04, em razão de entender que o mesmo não revoga ou modifica a alíquota zero fixada pelo inciso VI do art. § 12 do art. 8º.

Por conseguinte, não podemos nos pronunciar sobre tal questão, então já entregue ao Poder Judiciário.

Por outro lado, a DRJ concluiu que os demais argumentos de defesa não integram os objetos das ações judiciais e, por conseguinte, não abrangidos pela concomitância. E, então, apreciou-os.

Concordo com a DRJ, quanto à necessidade apreciarmos o argumento concernente à suposta nulidade da parte do auto de infração cujo crédito tributário encontrava-se depositado em juízo. Trata-se de prejudicial de mérito, cuja procedência ocasionaria o cancelamento de parte do ato administrativo original, isto é, o auto de infração, por meio do qual foi efetuado o lançamento de ofício.

Contudo, divirjo, com relação às alegações restantes.

A concomitância fundamenta-se no "Princípio Constitucional da Jurisdição Única (art. 5º, XXXV, da CF)", segundo o qual é o judiciário o órgão competente para julgar a controvérsia em caráter definitivo.

E foi positivada, por meio dos artigos 1º, § 2º, do Decreto nº 1.737/79, e 38, § único, da Lei nº 6.830/80, e objeto da Súmula CARF nº 1:

"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."

Ora, se caberá ao Judiciário a palavra final acerca da exigibilidade ou não do tributo, não cabe à via administrativa apreciar argumentos, ainda que inéditos, que eventualmente possam vir a contradizer a decisão judicial.

Isto posto, voto por não conhecer dos argumentos defesa sumariados nas letras "a" a "d", em face da ocorrência de concomitância entre o objeto do processo administrativo em comento e os das medidas judiciais propostas.

Passo, então ao exame do único argumento de defesa que reputo não estar contidos nos objetos das referidas ações judiciais, o qual, destaco, preencher os demais requisitos legais de admissibilidade.

"Da necessidade de ser declarada a nulidade do presente lançamento para a DI nº 1522163354, devido a existência de lançamento anterior - depósito judicial em mandado de segurança"

Nos termos da síntese anteriormente apresentada, aduz a recorrente que o depósito judicial supre a necessidade de o Fisco lançar o crédito e, por conseguinte, seria nula a autuação, no que concerne à DI nº 15/2216335-4, cujo desembaraço ocorreu sem o pagamento do tributo em questão, escudado pelo MS nº 65842-80.2015.4.01.380.

Cita o REsp nº 1.140.956/SP, julgado no rito dos recursos repetitivos, e o Acórdão CARF nº 9101-003.061, de 13/09/17.

O cabimento ou não do lançamento de ofício para prevenir decadência, sem o lançamento da multa de ofício, nos casos em que o crédito tributário foi integral e tempestivamente depositado em juízo, é matéria ainda controversa no CARF,

Em pesquisa ao sítio virtual do CARF, encontrei os seguintes acórdãos favoráveis à aplicação do REsp nº 1.140.956/SP e, portanto, ao cancelamento do auto de infração: i) 3201-001.032 (28/06/12); 1302-002.294 (22/06/17); 9101-003.061 (13/09/17); e 2201-004.562 (06/06/18).

Por outro lado, no sentido de que o REsp nº 1.140.956/SP não trata da situação em que é lavrado auto de infração exclusivamente para prevenir a decadência: 9101-003.474 (07/03/18); 1101-001.135 (05/06/14); e 9202-004.303 (20/07/16).

Com a devida vênia, filio-me à corrente que entende que o REsp nº 1.140.956/SP não tratou dos lançamentos de ofício para prevenir decadência e, portanto, não se aplica à lide em debate.

Por conseguinte, nego provimento ao argumento, adotando como minha razão de decidir o voto condutor do Acórdão nº 9101003.474, de 07/03/18, do i. Conselheiro Rafael Vidal do Araújo:

"Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, Relator

(. . .)

Assim, passo a expor meu voto a respeito do mérito da questão questionada no recurso especial da PGFN.

De plano, julgo prudente esclarecer que não entendo aplicável ao presente caso o mandamento insculpido no art. 62, § 2º, do Anexo II do RICARF/2015:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

(...)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543B e 543C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei

nº 13.105, de 2015 Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016) (grifou-se)

Nos processos administrativos em que se discute a (im)possibilidade de realização de lançamento de ofício de crédito tributário objeto de prévio depósito judicial, é frequente a alegação, por parte dos sujeitos passivos, de que a questão já teria sido decidida de maneira definitiva pelo STJ no acórdão de julgamento do REsp nº 1.140.956/SP.

O julgamento de tal recurso judicial efetivamente seguiu o rito previsto no art. 543C do antigo Código de Processo Civil (CPC), em virtude de aquela Corte Superior ter considerado o recurso como representativo de controvérsia. Portanto, tal julgado se enquadraria, em tese, entre as hipóteses elencadas no § 2º do art. 62 do Anexo II do RICARF/2015.

Ocorre que o caso concreto enfrentado nos presentes autos não é alcançado pelo teor daquele julgado, de forma a vincular a decisão deste Colegiado.

A 2ª Turma da CSRF teve recentemente a oportunidade de deliberar a respeito do alcance do acórdão de julgamento do REsp nº 1.140.956/SP. Dispôs a respeito do assunto o voto condutor do Acórdão nº 9202004.303:

'A esse respeito, o Contribuinte alega a existência de decisão do Superior Tribunal de Justiça, na sistemática do art. 543B, do Código de Processo Civil, que vincularia os Conselheiros de CARF, conforme o art. 62, § 2º, do Anexo II, do RICARF. Trata-se do Recurso Especial 1.140.956SP, que no entender desta Conselheira de forma alguma autoriza a conclusão de que deveriam ser declarados nulos os Autos de Infração lavrados em presença de depósito do montante integral do débito.

Assim, embora não seja imprescindível a lavratura de Auto de Infração nos casos em que haja depósito do montante integral do crédito tributário, não há base legal para que os lançamentos efetuados nessas condições sejam considerados nulos ou sejam cancelados. Nesse sentido, trago à colação e aqui incluo em minhas razões de decidir o voto proferido pela Ilustre Conselheira Edeli Pereira Bessa, no Acórdão nº 1101001.135, de 05/06/2014, que analisou o Recurso Especial 1.140.956SP, citado pelo Contribuinte em seu apelo, concluindo que o efeito repetitivo não contempla a tese esposada pelo Contribuinte:

'A recorrente invoca a observância do art. 62A do RICARF em razão da manifestação do Superior Tribunal de Justiça assim consolidada na ementa do Recurso Especial nº 1.140.956SP:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543C, DO CPC. AÇÃO ANTIEXACIONAL ANTERIOR À EXECUÇÃO FISCAL. DEPÓSITO INTEGRAL DO DÉBITO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO (ART. 151, II, DO CTN). ÓBICE À PROPOSITURA DA EXECUÇÃO FISCAL, QUE, ACASO AJUIZADA, DEVERÁ SER EXTINTA.

1. O depósito do montante integral do débito, nos termos do artigo 151, inciso II, do CTN, suspende a exigibilidade do

crédito tributário, impedindo o ajuizamento da execução fiscal por parte da Fazenda Pública.

(...)

2. É que as causas suspensivas da exigibilidade do crédito tributário (art. 151 do CTN) impedem a realização, pelo Fisco, de atos de cobrança, os quais têm início em momento posterior ao lançamento, com a lavratura do auto de infração.

3. O processo de cobrança do crédito tributário encarta as seguintes etapas, visando ao efetivo recebimento do referido crédito: a) a cobrança administrativa, que ocorrerá mediante a lavratura do auto de infração e aplicação de multa: exigibilidade-autuação; b) a inscrição em dívida ativa: exigibilidade-inscrição; c) a cobrança judicial, via execução fiscal: exigibilidade execução.

4. Os efeitos da suspensão da exigibilidade pela realização do depósito integral do crédito exequendo, quer no bojo de ação anulatória, quer no de ação declaratória de inexistência de relação jurídico-tributária, ou mesmo no de mandado de segurança, desde que ajuizados anteriormente à execução fiscal, têm o condão de impedir a lavratura do auto de infração, assim como de coibir o ato de inscrição em dívida ativa e o ajuizamento da execução fiscal, a qual, acaso proposta, deverá ser extinta.

5. A improcedência da ação antiexacional (precedida do depósito do montante integral) acarreta a conversão do depósito em renda em favor da Fazenda Pública, extinguindo o crédito tributário, consoante o comando do art. 156, VI, do CTN, na esteira dos ensinamentos de abalizada doutrina, verbis:

'Depois da constituição definitiva do crédito, o depósito, quer tenha sido prévio ou posterior, tem o mérito de impedir a propositura da ação de cobrança, vale dizer, da execução fiscal, porquanto fica suspensa a exigibilidade do crédito.

(...)

Ao promover a ação anulatória de lançamento, ou a declaratória de inexistência de relação tributária, ou mesmo o mandado de segurança, o autor fará a prova do depósito e pedirá ao Juiz que mande cientificar a Fazenda Pública, para os fins do art. 151, II, do Código Tributário Nacional. Se pretender a suspensão da exigibilidade antes da propositura da ação, poderá fazer o depósito e, em seguida, juntando o respectivo comprovante, pedir ao Juiz que mande notificar a Fazenda Pública. Terá então o prazo de 30 dias para promover a ação. Julgada a ação procedente, o depósito deve ser devolvido ao contribuinte, e se improcedente, convertido em renda da Fazenda Pública, desde que a sentença de mérito tenha transitado em julgado" (MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 27ª ed., p. 205/206).'

6. *In casu*, o Tribunal a quo, ao conceder a liminar pleiteada no bojo do presente agravo de instrumento, consignou a integralidade do depósito efetuado, às fls. 77/78: 'A verossimilhança do pedido é manifesta, pois houve o depósito dos valores reclamados em execução, o que acarreta a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, de forma que concedo a liminar pleiteada para o fim de suspender a execução até o julgamento do mandado de segurança ou julgamento deste pela Turma Julgadora.'

7. A ocorrência do depósito integral do montante devido restou ratificada no aresto recorrido, consoante dessume-se do seguinte excerto do voto condutor, *in verbis*: "

O depósito do valor do débito impede o ajuizamento de ação executiva até o trânsito em julgado da ação. Consta que foi efetuado o depósito nos autos do Mandado de Segurança impetrado pela agravante, o qual encontra-se em andamento, de forma que a exigibilidade do tributo permanece suspensa até solução definitiva. Assim sendo, a Municipalidade não está autorizada a proceder à cobrança de tributo cuja legalidade está sendo discutida judicialmente."

8. *In casu*, o Município recorrente alegou violação do art. 151, II, do CTN, ao argumento de que o depósito efetuado não seria integral, posto não coincidir com o valor constante da CDA, por isso que inapto a garantir a execução, determinar sua suspensão ou extinção, tese insindicação pelo STJ, mercê de a questão remanescer quanto aos efeitos do depósito servirem à fixação da tese repetitiva.

9. Destarte, ante a ocorrência do depósito do montante integral do débito exequendo, no bojo de ação antiexacional proposta em momento anterior ao ajuizamento da execução, a extinção do executivo fiscal é medida que se impõe, porquanto suspensa a exigibilidade do referido crédito tributário.

10. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do art. 543C do CPC e da Resolução STJ 08/2008. (destaques do original)

Porém, observa-se que a discussão, naqueles autos, tinha em conta execução fiscal promovida em face de sujeito passivo que promovera depósito judicial classificado como insuficiente pela Municipalidade e, assim, inábil a suspender a exigibilidade do crédito tributário.

Aqui, o lançamento foi formalizado sem aplicação de penalidade e com o reconhecimento da suspensão da exigibilidade do crédito tributário, inexistindo qualquer questionamento acerca da suficiência do depósito judicial. Por sua vez, o voto condutor do julgado antes mencionado principia observando que:

'Entrementes, dentre os multifários recursos especiais relacionados à questão da impossibilidade de ajuizamento de executivo fiscal, ante a existência de ação antiexacional

conjugada ao depósito do crédito tributário, grande parte refere-se à discussão acerca da integralidade do depósito efetuado ou da existência do mesmo, razão pela qual impõe-se o julgamento da controvérsia pelo rito previsto no art. 543C, do CPC, cujo escopo precípua é a uniformização da jurisprudência e a celeridade processual. (destaques do original)'

Sob esta ótica, o Superior Tribunal de Justiça manifestou-se acerca da implementação da suspensão da exigibilidade do crédito tributário em razão de depósito judicial, asseverando que sua implementação, quando integral, impede “atos de cobrança”, dentre os quais inseriu a “lavratura do auto de infração e aplicação de multa”, sem apreciar a possibilidade de lançamento sem aplicação de penalidade e com suspensão da exigibilidade. É nesse contexto específico que exsurge o impedimento à lavratura do auto de infração em face de depósito judicial integral do tributo.

No mais, o Superior Tribunal de Justiça teve em conta apenas a extinção do crédito tributário em razão da conversão do depósito em renda da Fazenda Pública, bem como a suficiência do depósito judicial no caso concreto em análise, determinando a extinção da execução fiscal em curso.

Conclui-se, do exposto, que o Superior Tribunal de Justiça não decidiu, no rito do art. 543C, acerca da impossibilidade de lançamento, sem aplicação de penalidade e com suspensão da exigibilidade, de tributo depositado judicialmente.

Por tais razões, deve ser REJEITADO o pedido de vinculação ao julgado antes referido, por força do art. 62A do RICARF."

(...)

Assim, resta claro que o julgado ora analisado de forma alguma autoriza a interpretação no sentido de que o Auto de Infração lavrado apenas para prevenir a decadência, adotando todas as cautelas legais, no sentido da manutenção da suspensão da exigibilidade do crédito tributário, lavrado por pessoa competente e sem qualquer cerceamento de direito de defesa, deva ser declarado nulo, por haver o Contribuinte efetuado depósito do montante integral do débito." (grifou-se)

Acompanho as razões expostas no julgado transcrito para concluir que a tese construída no acórdão de julgamento do REsp nº 1.140.956/SP não se aplica indistintamente a qualquer hipótese de lançamento de ofício de crédito tributário objeto de prévio depósito judicial.

A i. Conselheira Relatora do Acórdão nº 9202004.303, fazendo remissão ao Acórdão nº 1101001.135, conclui que o Egrégio STJ somente apreciou, por ocasião do julgamento do REsp nº 1.140.956/SP, hipótese em que o sujeito ativo promove o lançamento de crédito tributário acompanhado de penalidade, em razão de entender-se, no momento do lançamento, pela não integralidade dos depósitos judiciais por meio dos quais o sujeito passivo pretendeu suspender a exigibilidade do crédito tributário, valendo-se da previsão legal do inciso II do art. 151 do CTN.

Não estão contempladas na manifestação exarada pelo STJ hipóteses como a encontrada nos presentes autos, em que a Fiscalização reconhece no auto de infração

a suspensão da exigibilidade dos créditos constituídos e realiza o lançamento sem a imputação de penalidade alguma, com o propósito de prevenção da decadência.

Tal conclusão é corroborada pela declaração feita no início do voto condutor do acórdão de julgamento do REsp nº 1.140.956/SP. Ao justificar a necessidade de julgamento da controvérsia pelo rito do art. 543C do CPC então vigente, o i. Ministro Relator faz referência à existência de grande quantidade de recursos especiais em que se discute acerca da integralidade ou mesmo da existência de depósito judicial e dos seus efeitos em relação à impossibilidade de ajuizamento de executivo fiscal.

Além disso, quando mencionou os atos de cobrança cuja realização estaria inibida pela existência do depósito judicial, o voto condutor do acórdão judicial fez menção apenas à "lavratura do auto de infração e aplicação de multa", não abordando a hipótese de lançamento realizado sem a aplicação de qualquer penalidade em virtude do reconhecimento da integralidade do depósito judicial e da consequente suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

Diante de tais fatos, considero que o STJ, ao construir sua decisão no julgamento do REsp nº 1.140.956/SP, não contemplou hipóteses fáticas em que a autoridade tributária realiza lançamento de ofício com a exclusiva finalidade de prevenir a decadência, reconhecendo expressamente a suspensão da exigibilidade dos créditos constituídos em virtude da existência de depósitos judiciais e corretamente se abstendo de aplicar penalidade ao sujeito passivo.

Assim, conclui-se que, embora o STJ tenha proferido o acórdão de julgamento do REsp nº 1.140.956/SP seguindo o rito estabelecido no art. 543C do CPC então vigente, não há que se falar em vinculação dos conselheiros desta Turma, no presente julgamento, àquela decisão.

Em decorrência, não se subsume o presente caso ao inciso II do parágrafo 12 do art. 67 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, abaixo transcrito:

§ 12. Não servirá como paradigma acórdão proferido pelas turmas extraordinárias de julgamento de que trata o art. 23A, ou que, na data da análise da admissibilidade do recurso especial, contrariar: (Redação dada pelo(a) Portaria MF nº 329, de 04 de junho de 2017)

(...)

II decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543B e 543C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 Código de Processo Civil; (Redação dada pelo(a) Portaria MF nº 329, de 04 de junho de 2017)

Desse modo, voto no sentido de CONHECER do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

Passa-se então ao desenvolvimento das razões de decidir aplicáveis ao caso ora submetido ao julgamento desta 1ª Turma da CSRF.

Filio-me ao grupo dos julgadores administrativos que entendem não haver impedimento à lavratura de autos de infração para prevenção da decadência de

obrigação tributária que já seja objeto de depósito vinculado a uma demanda judicial.

A autoridade tributária tem entre suas atribuições a atividade administrativa de lançamento, que, nos termos do parágrafo único do art. 142 do CTN, é vinculada e obrigatória. In verbis:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Identificando, portanto, a ocorrência de fato gerador de obrigação tributária, aquela autoridade tem como dever funcional a realização do lançamento tributário, que se completa com as etapas de determinação da matéria tributável, cálculo do montante devido, identificação do sujeito passivo e aplicação da penalidade cabível, se for o caso.

O dispositivo é exposto ao definir a atividade administrativa de lançamento como vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, não trazendo qualquer previsão de tratamento diferenciado para hipóteses de crédito com exigibilidade suspensa nos termos do art. 151 do CTN.

Na hipótese de existência de depósito judicial relacionado à obrigação identificada pela autoridade tributária, poder-se-ia discutir a necessidade de realização do lançamento. Isso porque existe a tese de que a efetivação de tal depósito seria análoga ao pagamento antecipado do tributo pelo sujeito passivo, figura encontrada na sistemática adotada para os tributos submetidos ao lançamento por homologação. Os defensores de tal tese entendem que o depósito judicial seria suficiente para a constituição do crédito tributário (sujeita à posterior homologação do sujeito ativo), sendo desnecessária a realização de lançamento de ofício pela autoridade tributária.

Tal entendimento, todavia, não leva à conclusão de que os lançamentos de ofício realizados neste contexto sejam nulos ou passíveis de cancelamento.

O Decreto nº 70.235/1972 trata da seguinte forma as hipóteses de nulidade no processo administrativo tributário:

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.

(...)

Lançamentos de ofício como o praticado nos presentes autos não se enquadram em nenhuma das situações de nulidade prescritas. O auto de infração foi

lavrado por autoridade competente (Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil) e não houve qualquer preterição de direito de defesa.

Após a formalização do lançamento, o contribuinte pôde exercer plenamente seu direito de defesa assegurado por lei, impugnando o auto de infração e provocando o contencioso administrativo, que inclusive nos trouxe até a presente fase de julgamento de recurso especial.

Os requisitos formais dos autos de infração, cujo descumprimento poderia, em tese e em último caso (impossibilidade de saneamento), levar a uma declaração de sua nulidade, são objeto do art. 10 do mesmo Decreto nº 70.235/1972:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I a qualificação do autuado;

II o local, a data e a hora da lavratura;

III a descrição do fato;

IV a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

O auto de infração que originou os presentes autos cumpriu rigorosamente todas as formalidades que dele são exigidas, não se podendo cogitar de sua nulidade em razão de alguma mácula neste sentido.

Sendo assim, não se identifica qualquer vício ou irregularidade que possa provocar a nulidade do lançamento realizado. A autuação, embora possa ser considerada desnecessária por alguns, se deu de forma completamente regular, notadamente diante de seu propósito de prevenir a decadência, do reconhecimento da suspensão da exigibilidade do crédito constituído em virtude da existência de depósito judicial e da não imputação de penalidade ao sujeito passivo.

Acrescente-se que não acarretou qualquer prejuízo para o contribuinte o lançamento realizado com a finalidade de prevenção da decadência (e tampouco provocará prejuízo sua manutenção neste julgamento). Quando um sujeito passivo suspende a exigibilidade de crédito tributário mediante a realização de depósito judicial integral, nenhuma exigência lhe é feita até o trânsito em julgado da demanda judicial. Somente com o trânsito em julgado da ação é que o sujeito passivo é autorizado a levantar os valores depositados, devidamente corrigidos (caso obtenha êxito no mandado de segurança), ou observa a conversão do depósito judicial em renda a favor da União (caso a decisão judicial seja favorável à Fazenda Nacional).

Diante do exposto, quanto ao mérito do recurso especial da Fazenda Nacional, voto por DAR-LHE PROVIMENTO para restabelecer integralmente o lançamento objeto dos presentes autos.

(. . .)

Processo nº 10611.720384/2017-01
Acórdão n.º **3301-006.065**

S3-C3T1
Fl. 419

Desse modo, voto no sentido de dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional para restabelecer integralmente o lançamento objeto dos presentes autos e determinar o retorno dos autos à Turma a quo para apreciação da tese contida no recurso voluntário que teve seu julgamento prejudicado, após ser dada ciência às partes desta decisão.

Em síntese, voto por CONHECER e DAR PROVIMENTO ao recurso especial."

Conclusão

Conheço parcialmente do recurso voluntário e, com relação à parte conhecida, nego provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira