



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

Processo n° 10680.723627/2011-45
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9101-003.484 – 1ª Turma
Sessão de 8 de março de 2018
Matéria IRPJ
Recorrente BANCO NEON S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007, 2008

CONHECIMENTO. RECURSO ESPECIAL. SITUAÇÃO SIMILAR. NECESSIDADE DE INTIMAÇÃO DO EMBARGADO. EFEITOS INFRINGENTES AOS EMBARGOS. CPC, ARTS. 1025.

Os acórdãos recorrido e paradigma guardam semelhança suficiente para justificar o conhecimento do recurso especial, considerando que ambos tratam de julgamento de embargos de declaração, com pedido de efeitos infringentes, sem a prévia intimação do embargado. Diante deste quadro, os Colegiados decidiram de forma distinta, enquanto a Turma *a quo* manifestou ser prescindível a intimação do embargado, no acórdão paradigma consta que haveria nulidade do julgamento dos embargos de declaração pela ausência de intimação do embargado. Recurso especial conhecido.

INTIMAÇÃO DA PARTE CONTRÁRIA EM FACE DE OPOSIÇÃO DE EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. REGIMENTO INTERNO DO CARF. FALTA DE PREVISÃO LEGAL. INAPLICABILIDADE SUBSIDIÁRIA DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DIANTE DE EVENTO PREVISÍVEL NO DECORRER DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

O art. 37 do Decreto-Lei n° 70.235, de 1972, dispõe que o julgamento no CARF dar-se-á nos termos do regimento interno (RICARF). Não consta em nenhuma norma processual administrativa federal previsão para que haja intimação da parte contrária em face de oposição de embargos de declaração. Tampouco há que se falar em aplicação subsidiária do Código de Processo Civil ao processo administrativo fiscal, que deve ocorrer somente mediante ocorrência processual especial, um evento extraordinário, sem precedentes, no qual o legislador não previu a consumação. Não é o caso do rito previsto para os embargos de declaração pelo RICARF, do qual o legislador, diante de um evento perfeitamente previsível no decorrer do processo, fez a opção legítima de não intimar a parte.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.

A multa de ofício, penalidade pecuniária, compõe a obrigação tributária principal, e, por conseguinte, integra o crédito tributário, que se encontra submetido à incidência de juros moratórios, após o seu vencimento, em consonância com os artigos 113, 139 e 161, do CTN, e 61, § 3º, da Lei 9.430/96. Precedentes no STJ (REsp nº 1.129.990-PR, REsp 834.681-MG e AgRg no sp 1.335.688-PR)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial, vencido o conselheiro André Mendes de Moura (relator), que conheceu apenas quanto à impossibilidade de incidência de juros sobre a multa de ofício. No mérito, por voto de qualidade, acordam em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Cristiane Silva Costa, Luís Flávio Neto, Daniele Souto Rodrigues Amadio e Gerson Macedo Guerra, que lhe deram provimento. Designada para redigir o voto vencedor, quanto ao conhecimento, a conselheira Cristiane Silva Costa.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura - Relator

(assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa - Redatora designada

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Luís Flávio Neto, Flávio Franco Corrêa, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Gerson Macedo Guerra e Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso especial (e-fls. 4834/4869) interposto por BANCO NEON S/A ("Contribuinte") em face do Acórdão nº 1402-001.770 (e-fls. 4548/4571), da sessão de 26 de agosto de 2014, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento, que votou no sentido de admitir parcialmente os embargos de declaração

opostos pela DRF/Belo Horizonte, com efeitos infringentes, para retificar o Acórdão 1402-001.212 (e-fls. 4468/4483) e dar provimento parcial ao recurso para cancelar a exigência das multas isoladas e excluir a responsabilidade dos coobrigados. Foi ainda proferido Acórdão nº 1402-002.188 (e-fls. 4784/4800), que decidiu no sentido de acolher os embargos de declaração da Contribuinte para suprir as omissões, sem efeitos infringentes, e ratificar o teor do Acórdão 1402-001.770.

Seguem transcrições das ementas dos Acórdãos nº 1402-001.212, nº 1402-001.770 e 1402-002.188.

(Acórdão nº 1402-001.212)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008

PRELIMINAR. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA E DO LANÇAMENTO COMBATIDO.

Reconhece-se que o julgador a quo analisou todas as provas apresentadas pelo contribuinte, sendo, contudo, livre para apreciá-las conforme sua convicção e juízo.

A falta de apreciação de pontos não substanciais à solução do litígio não afeta a ampla defesa e o contraditório.

A nulidade por cerceamento ao direito de defesa exige seja comprovado o efetivo prejuízo ao exercício desse direito por parte do sujeito passivo.

IRPJ. GLOSA DE DESPESAS. RECOMPOSIÇÃO DO LUCRO TRIBUTÁVEL.

Verificando a autoridade lançadora a indedutibilidade de determinada despesa, o lançamento de ofício não pode ser formalizado por aplicação direta das alíquotas dos tributos sobre o montante isolado da glosa, sendo obrigatória a recomposição do lucro do período de apuração, procedendo a autoridade lançadora ao cálculo do montante tributável, sem a inclusão da despesa ou custo glosado. Não se justifica o tratamento isolado das despesas glosadas, fazendo sobre elas incidir o IRPJ e a CSLL, desconsiderando a autoridade lançadora o procedimento de apuração do resultado do exercício.

ARBITRAMENTO DO LUCRO.

Diante da apresentação de livros contábeis e fiscais à autoridade tributária, afasta-se a hipótese prevista no art. 47 da Lei 8.981/1995.

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

CUSTOS OU DESPESAS EFETIVOS.

Os custos ou despesas operacionais serão dedutíveis na apuração do lucro real, desde que efetivas e se atendidas as condições gerais de dedutibilidade estabelecidas em lei, como necessidade, normalidade e comprovação por documentação hábil e idônea.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada ao lançamento principal em face da estreita relação de causa e efeito.

(Acórdão nº 1402-001.770)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008

CUSTOS OU DESPESAS EFETIVOS.

Os custos ou despesas operacionais só podem ser dedutíveis na apuração do lucro real quando efetivos e se atendidas as condições gerais de dedutibilidade estabelecidas em lei, como necessidade, normalidade e comprovação por documentação hábil e idônea.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL

Ano-calendário: 2007, 2008

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Reputadas não efetivas, as despesas configuram-se indedutíveis também na determinação da base de cálculo da CSLL, já que, por decorrência, o mesmo procedimento adotado em relação ao lançamento principal estende-se aos reflexos.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007, 2008

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM NÃO DEMONSTRADO. IMPROCEDÊNCIA.

A caracterização da solidariedade obrigacional prevista no inciso I, do art. 124, do CTN, necessita da demonstração do interesse comum de natureza jurídica, e não apenas econômica, entendendo-se como tal aquele que recaia sobre a realização do fato que tem a capacidade de gerar a tributação.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

A multa de ofício será qualificada, no percentual de 150%, sempre que houver o intuito de fraude, devidamente caracterizado em procedimento fiscal.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO PROPORCIONAL. CONCOMITÂNCIA. INAPLICABILIDADE.

É inaplicável a multa isolada por falta de recolhimento das estimativas quando há concomitância com a multa de ofício proporcional sobre o tributo devido no ajuste anual.

(Acórdão nº 1402-002.188)

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007, 2008

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ACOLHIMENTO PARA SANAR OMISSÃO PRESENTE.

Constatada a omissão, acolhem-se os embargos para fins sanar a decisão

embargada.

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OPOSIÇÃO. COMPETÊNCIA DOS DELEGADOS DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL.

A teor do art. 65, §1º, inciso V, do Regimento Interno do CARF, o titular da unidade da administração tributária encarregada da liquidação e execução do acórdão é competente para opor embargos de declaração.

JUROS DE MORA. MULTA DE OFÍCIO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL.

A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa SELIC. Precedentes das três turmas da Câmara Superior Acórdãos 9101001.863, 9202003.150 e 9303002.400. Precedentes do STJ AgRg no REsp 1.335.688-PR, REsp 1.492.246-RS e REsp 1.510.603-CE.

O recurso especial da Contribuinte foi admitido para devolver duas matérias: (1) da inexistência de intimação do Banco Potencial S.A. para resposta aos embargos de declaração com caráter infringente opostos pela Ilma. Delegada da Delegacia da Receita Federal em Belo Horizonte; e (2) Incidência de juros de mora sobre multa de ofício.

Os fatos processuais que deram ensejo à interposição do recurso são os seguintes:

- o Acórdão nº 1402-001.212 (e-fls. 4468/4483) decidiu no sentido de negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento ao recurso voluntário;

- a PGFN interpôs recurso especial (e-fls. 4486/4506) cujo seguimento foi negado por despacho de exame de admissibilidade e despacho de reexame (e-fls. 4509/4515 e 4516/4517);

- a autoridade encarregada da execução da decisão (delegada da DRF/Belo Horizonte) opôs embargos de declaração (e-fls. 4526/4533), com efeitos infringentes, aduzindo

omissão e contradição, cujo seguimento foi dado por despacho de admissibilidade de embargos (e-fls. 4546/4547);

- o Acórdão nº 1402-001.770 (e-fls. 4548/4571), votou no sentido de admitir parcialmente os embargos de declaração opostos pela DRF/Belo Horizonte, com efeitos infringentes, para retificar o Acórdão 1402-001.212 (e-fls. 4468/4483) e dar provimento parcial ao recurso para cancelar a exigência das multas isoladas e excluir a responsabilidade dos coobrigados;

- a Contribuinte opôs embargos de declaração (e-fls. 4715/4751), em relação às matérias (a) Da omissão quanto à inexistência de intimação ao Banco Pottencial S.A. para resposta aos Embargos de Declaração opostos pela DRF Belo Horizonte/MG; (b) Da omissão quanto à incompetência da Delegada da RFB em Belo Horizonte/MG para oposição dos Embargos de Declaração da forma como realizado; (c) Da omissão quanto à impossibilidade de rediscussão do mérito em sede de Embargos de Declaração - necessidade de demonstração de omissão, obscuridade ou contradição; (d) Da omissão quanto ao total enfrentamento da matéria controvertida pelo Acórdão n.º 1402-001.212, que dera provimento ao recurso voluntário da interessada; (e) Da omissão quanto aos fundamentos que levaram o acórdão recorrido a desconsiderar a documentação trazida aos autos pelo Banco Pottencial S.A.; (f) Da omissão e contradição quanto ao cômputo do voto do conselheiro Carlos Pelá relativo à qualificação da multa de ofício e quanto à inexistência de comprovação do cometimento de qualquer ilícito capaz de ensejar referida qualificação e (g) Da omissão quanto à impossibilidade de incidência de juros sobre a multa de ofício.

- despacho de exame de admissibilidade de embargos deu seguimento para as matérias (b) Da omissão quanto à incompetência da Delegada da RFB em Belo Horizonte/MG para oposição dos Embargos de Declaração da forma como realizado e (g) Da omissão quanto à impossibilidade de incidência de juros sobre a multa de ofício.

- o Acórdão nº 1402-002.188 (e-fls. 4784/4800), decidiu no sentido de acolher os embargos de declaração para suprir as omissões, sem efeitos infringentes, e ratificar o teor do Acórdão 1402-001.770.

- a Contribuinte interpôs recurso especial (e-fls. 4834/4869), protestando sobre as matérias (a) da inexistência de intimação ao Banco Pottencial S.A. para resposta aos Embargos de Declaração opostos pela DRF Belo Horizonte/MG; (b) da impossibilidade de rediscussão do mérito em sede de Embargos de Declaração - necessidade de demonstração de omissão, obscuridade ou contradição; (c) da impossibilidade de glosa da totalidade dos valores declarados; (d) da inexistência de comprovação de ilícito capaz a ensejar a qualificação da multa; (e) Da impossibilidade de incidência de juros sobre a multa de ofício.

- despacho de exame de admissibilidade de recurso especial (e-fls. 5036/5057) deu seguimento parcial ao recurso para a matéria (e) Da impossibilidade de incidência de juros sobre a multa de ofício.

- a Contribuinte apresentou agravo (e-fls. 5092/5109) contestando o não seguimento das matérias do despacho de exame de admissibilidade de recurso especial;

- despacho de admissibilidade de agravo (e-fls. 5132/5143) acolheu parcialmente o agravo para dar seguimento à matéria (a) da inexistência de intimação ao Banco Pottencial S.A. para resposta aos Embargos de Declaração opostos pela DRF Belo Horizonte/MG.

- a PGFN foi cientificada e apresentou contrarrazões (e-fls. 5154/5164), manifestando-se para que fosse mantida a decisão recorrida em relação à incidência de juros de mora sobre multa de ofício.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro André Mendes de Moura, Relator.

Encontram-se devolvidas para apreciação as matérias (a) da inexistência de intimação ao Banco Pottencial S.A. para resposta aos Embargos de Declaração opostos pela DRF Belo Horizonte/MG e (b) da impossibilidade de incidência de juros sobre a multa de ofício.

A matéria "da inexistência de intimação ao Banco Pottencial S.A. para resposta aos Embargos de Declaração opostos pela DRF Belo Horizonte/MG" será apreciada em primeiro lugar, tanto na admissibilidade quanto no mérito, vez que, a depender da decisão do Colegiado, poderá encerrar o presente julgamento com o retorno dos autos para a turma *a quo*, caso seja acatada a arguição de nulidade da decisão recorrida suscitada pela Contribuinte. Assim, restaria prejudicada a apreciação da segunda matéria, "da impossibilidade de incidência de juros sobre a multa de ofício".

Passo ao exame da primeira matéria.

O despacho de exame de admissibilidade de agravo entendeu que a divergência na interpretação da legislação tributária entre o acórdão recorrido, nº 1402-001.770, e o paradigma nº 1401-001.263, restou demonstrada.

O caso em análise envolve decisão A, que foi objeto de embargos de declaração pela unidade preparadora. Ao apreciar os embargos, foi proferida decisão B, com efeitos infringentes. Na sequência, a Contribuinte opôs embargos de declaração, contestando, dentre outras matérias, sobre a nulidade da decisão B, vez que não foi intimada a se pronunciar sobre os embargos declaratórios com efeitos infringentes da unidade preparadora. A matéria "nulidade da decisão B" não foi admitida por despacho de admissibilidade de embargos, tendo sido dado seguimento aos embargos para julgamento de outras matérias. Na decisão C, foram julgados os embargos da Contribuinte, acolhendo omissões, sem efeitos infringentes.

O recurso especial da Contribuinte foi admitido para discutir sobre a "nulidade da decisão B" e sobre "incidência de juros de mora sobre multa de ofício".

Há que se esclarecer, primeiro, que o cotejo a ser realizado é entre a decisão B e o acórdão paradigma.

Isso porque o despacho de exame de admissibilidade de recurso especial (e-fls. 5036/5057) entendeu que a Contribuinte pretendia estabelecer divergência entre o acórdão

paradigma e o despacho de admissibilidade de embargos (que negou seguimento à matéria "nulidade da decisão B"). E, como a matéria não teve seguimento, não foi discutida pela turma *a quo* ao ser proferida a decisão C.

Com a devida vênia, não acompanho tal entendimento.

A situação que provocou a oposição dos embargos de declaração da Contribuinte foi precisamente o fato de que a turma *a quo*, ao efetuar o julgamento da decisão B (que julgou embargos de declaração da unidade preparadora), não intimou a Contribuinte a se manifestar sobre os embargos de declaração com efeitos infringentes da unidade preparadora.

Todos os eventos processuais subsequentes foram decorrentes do julgamento da decisão B. A Contribuinte opôs embargos de declaração, o despacho de admissibilidade de embargos não conheceu da matéria "nulidade da decisão B" (e deu seguimento parcial para outras matérias). Na sequência, foi proferida decisão C que acolheu sem efeitos infringentes os embargos da Contribuinte para suprir omissões. Caso a decisão B tivesse determinado a manifestação da Contribuinte em face dos embargos de unidade preparadora, a discussão processual sobre a "nulidade da decisão B" não teria ocorrido.

Por isso, no presente caso, entendo não ser aplicável a necessidade de pré-questionamento. Ora, a situação processual em discussão emergiu a partir da decisão B. Como exigir pré-questionamento de ato processual imediatamente posterior, recurso especial em face da decisão B, se foi a partir da decisão B que teria nascido situação que permitiria discutir se haveria nulidade ou não?

Ou seja, o cotejo a ser realizado envolve a decisão B, que diante de embargos de declaração com efeitos infringentes da unidade preparadora efetuou o julgamento, sem demandar a manifestação da Contribuinte ou da PGFN sobre o recurso.

Superada essa análise, passo à apreciação para verificar se há divergência entre a decisão recorrida, Acórdão nº 1402-001.770, e o Acórdão paradigma, nº 1401-001.263.

No caso tratado pelo paradigma, foi proferida decisão A (Acórdão nº 1401-00.482), que tratou das matérias A1 (lucro inflacionário e A2 (glosa da dedução a título de redução por reinvestimento, apurada com base no lucro da exploração). O voto do relator (voto vencido) discorreu sobre as duas matérias e concluiu no sentido de **negar provimento** ao recurso voluntário. Por sua vez, a maioria do Colegiado votou para dar provimento integral ao recurso. Ocorre que o voto vencedor só se manifestou a respeito da matéria A1.

Diante da situação, a presidente da turma embargou a decisão A, informando que sobre a matéria A2 não teria havido discussão nem votação em plenário.

A decisão B, ao apreciar os embargos de declaração, **teria conferido efeitos infringentes** ao acórdão recorrido, ao se pronunciar a respeito da matéria A2, para **dar provimento** ao recurso voluntário. Na realidade, a versão primitiva do voto do relator, na decisão A, foi no sentido de negar provimento à matéria A2. Por sua vez, ao proferir novo resultado, na decisão B, mudou de entendimento, para corroborar o procedimento da Contribuinte. Ou seja, a decisão B pronunciou-se sobre a matéria A2, e o relator alterou o voto: na decisão A, votou no sentido de negar provimento ao recurso voluntário sobre a matéria, e na decisão B votou para dar provimento ao recurso voluntário sobre a matéria.

A PGFN opôs embargos de declaração, aduzindo que, *ao tempo em que forma conferidos efeitos infringentes ao julgado (...) não foi intimada a acompanhar o feito.*

Reclama ainda que **não constava nos autos o acórdão que julgou o recurso voluntário** e a petição de embargos de declaração opostos pela Contribuinte. Concluiu no sentido de que caberia *o chamamento do feito à ordem para a autuação das referidas peças, sob pena de nulidade absoluta.*

A decisão C foi proferida, no sentido de declarar a nulidade absoluta da decisão B, nos termos da ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2000

EMBARGOS. AUSÊNCIA DE INTIMAÇÃO DA FAZENDA NACIONAL. CONTRADITÓRIO. AMPLA DEFESA. NULIDADE.

Declara-se a nulidade absoluta de Acórdão proferido em sede de embargos de declaração, haja vista que foram conferidos efeitos infringentes ao julgado, sem que a parte interessada Fazenda Nacional tivesse sido intimada para acompanhar o feito:

Como se pode observar, a situação processual apresentada pelo paradigma guarda determinadas particularidades.

Primeiro: a decisão embargada, decisão A, tinha voto original sobre matéria A2 no qual negava provimento ao recurso voluntário. Ainda, o embargo de declaração discorria sobre situação no qual a matéria A2 não havia sido discutida e por consequência votada no Colegiado. Houve, nitidamente, erro na formalização da decisão A. E na decisão que julgou os embargos, decisão B, o relator **apresentou novo voto** para a matéria A2, **mudando entendimento** para dar provimento ao recurso voluntário em relação à matéria.

Segundo: reclamou a PGFN, ao opor embargos à decisão B, que, na ocasião do julgamento da decisão B, **não constava nos autos** a decisão A. Por isso, veio requerer a juntada aos autos da decisão *sob pena de nulidade absoluta.*

Ocorre que a decisão recorrida, Acórdão nº 1402-001.770, não se deparou com nenhuma das particularidades apontadas.

Ao contrário do paradigma, no acórdão recorrido não houve nenhum erro na formalização da decisão. Tampouco ocorreu mudança de voto do relator, **alterando entendimento de uma decisão para outra.** E principalmente, nos presentes autos estavam devidamente instruídas todas as decisões. No paradigma, é evidente o prejuízo da parte quando se verifica que **a decisão que foi embargada não constava nos autos.**

Ora, a dissimilitude fática é evidente entre a decisão recorrida e paradigma. A decisão paradigma considerou eventos processuais para tomar a decisão que não ocorreram nos presentes autos. Vale reforçar: erro na formalização da decisão embargada, novo voto em acórdão de embargos alterando entendimento proferido anteriormente e ausência da decisão embargada nos autos processuais. O acórdão de embargos foi submetido a julgamento sem que sequer o acórdão embargado estivesse no processo.

Nesse sentido, por ausência de similitude fática, voto no sentido de **não conhecer do recurso especial da Contribuinte** em relação à matéria " da inexistência de

intimação ao Banco Pottencial S.A. para resposta aos Embargos de Declaração opostos pela DRF Belo Horizonte/MG". **Contudo, registro que fui voto vencido no exame de admissibilidade da matéria, vez que o Colegiado, por maioria de votos, deu-lhe seguimento, cujas razões serão expostas no voto vencedor.**

Passo ao conhecimento da matéria "incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício".

Em relação à admissibilidade, adoto as razões do Despacho de Admissibilidade, com fulcro no art. 50, § 1º da Lei nº 9.784, de 1999¹, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, para **conhecer** do recurso especial interposto pela Contribuinte em relação ao tema.

Passo ao exame do mérito.

Primeiro, passa a ser apreciar a matéria "da inexistência de intimação ao Banco Pottencial S.A. para resposta aos Embargos de Declaração opostos pela DRF Belo Horizonte/MG".

Discute-se a necessidade de se intimar a parte no caso de os embargos de declaração opostos tiverem efeitos infringentes.

Em se tratando do processo administrativo fiscal, a tramitação dos embargos é prevista no Regimento Interno do CARF - RICARF.

No caso dos autos, o regimento vigente era o aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009.

Vale transcrever o art. 65, do Anexo II:

Seção I

Dos Embargos de Declaração

Art. 65. Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual devia pronunciar-se a turma.

§ 1º Os embargos de declaração poderão ser interpostos, mediante petição fundamentada dirigida ao presidente da Turma, no prazo de cinco dias contado da ciência do acórdão:

I - por conselheiro do colegiado;

II - pelo contribuinte, responsável ou preposto;

III - pelo Procurador da Fazenda Nacional;

¹ Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

(...)

V - decidam recursos administrativos;

(...)

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

IV - pelos Delegados de Julgamento, nos casos de nulidade de suas decisões;

V - pelo titular da unidade da administração tributária encarregada da liquidação e execução do acórdão.

§ 2º O presidente da Turma poderá designar conselheiro para se pronunciar sobre a admissibilidade dos embargos de declaração.

§ 3º O despacho do presidente será definitivo se declarar improcedentes as alegações suscitadas, sendo submetido à deliberação da turma em caso contrário.

§ 4º Do despacho que rejeitar os embargos de declaração será dada ciência ao embargante.

§ 5º Os embargos de declaração opostos tempestivamente interrompem o prazo para a interposição de recurso especial.

§ 6º As disposições deste artigo aplicam-se, no que couber, às decisões em forma de resolução.

Como se pode observar, não há nenhuma previsão sobre intimação das partes para manifestação da respeito de embargos opostos.

Quando o RICARF pretendeu que a intimação fosse realizada, dispôs expressamente sobre o procedimento, como se pode observar em relação à interposição de recurso voluntário e de recurso especial, e sobre as diligências.

Poder-se-ia dizer que o novo CPC (Lei nº 13.105, de 2015) dispõe, no artigo 1023, § 2º, que o juiz intimará o *embargado para, querendo, manifestar-se, no prazo de 5 (cinco) dias, sobre os embargos opostos, caso seu eventual acolhimento implique a modificação da decisão embargada.*

Contudo, há que se verificar se é caso de aplicação subsidiária do CPC ao processo administrativo fiscal (art. 15 da Lei nº 13.105, de 2015).

Fato é que o RICARF debruça-se, exaustivamente, sobre o procedimento previsto para oposição de embargos de declaração, e o correspondente julgamento do recurso. **A aplicação em caráter subsidiário tem espaço diante de situação processual especial, um evento extraordinário, sem precedentes, no qual o legislador não previu a ocorrência.** Delineando-se tal cenário, o aplicador do direito busca novas fontes, legislação subsidiária e mesmo princípios do direito para concretizar a missão de julgar.

Não é o caso dos presentes autos. O que se depreende é que, em se tratando do rito processual no âmbito do contencioso administrativo tributário, para os embargos adotou-se rito célere, prescindindo-se da manifestação das partes, independente dos efeitos do recurso. **A oposição de embargos de declaração é evento previsível no decorrer do processo, e o legislador fez a opção legítima de não intimar a parte no caso.**

E o que se observa nos presentes autos é que o rito previsto no RICARF² foi devidamente seguido, nos termos do art. 65, do Anexo II, do RICARF, anteriormente transcrito.

Nesse sentido, **voto para negar provimento ao recurso especial da Contribuinte em relação à matéria** "da inexistência de intimação ao Banco Pottencial S.A. para resposta aos Embargos de Declaração opostos pela DRF Belo Horizonte/MG".

Passo ao exame de mérito do segundo tópico devolvido, incidência de juros de mora sobre multa de ofício.

Vale transcrever, inicialmente, o artigo 113, do CTN, que predica que o objeto da obrigação tributária principal é o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

*§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de **tributo ou penalidade pecuniária** e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente. (grifei)*

§ 2º (...)

Por sua vez, o crédito tributário decorre da obrigação principal, conforme o artigo 139 do CTN:

Art. 139. O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.

A penalidade pecuniária tem base no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, materializada na multa de ofício aplicada sobre o tributo.

E, como se pode observar a penalidade pecuniária, decorrente da infração, compõe a obrigação tributária principal e, por conseguinte, **integra o crédito tributário**.

Por sua vez, o CTN, ao discorrer sobre o pagamento, informa que devem incidir **juros** sobre o **crédito** tributário não integralmente adimplido no vencimento, *verbis*:

*Art. 161. O **crédito** não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária. (grifei)*

§ 1º (...)

O entendimento apresentado é convergente com o voto do REsp nº 1.129.990-PR, conforme excerto transcrito³.

² Registre-se que o julgamento no CARF dar-se-á conforme disposto no regimento interno (RICARF), previsão expressa no Decreto-Lei nº 70.235, de 1972 (PAF, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal na seara federal):

Art. 37. O julgamento no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais far-se-á conforme dispuser o regimento interno.

³ Vide ementa:

TRIBUTÁRIO. MULTA PECUNIÁRIA. JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA. LEGITIMIDADE.

1. É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário.

Da sistemática instituída pelo art. 113, caput e parágrafos, do Código Tributário Nacional-CTN, extrai-se que o objetivo do legislador foi estabelecer um regime único de cobrança para as exações e as penalidades pecuniárias, as quais caracterizam e definem a obrigação tributária principal, de cunho essencialmente patrimonialista, que dá origem ao crédito tributário e suas conhecidas prerrogativas, como, a título de exemplo, cobrança por meio de execução distinta fundada em Certidão de Dívida Ativa-CDA.

A expressão "crédito tributário" é mais ampla do que o conceito de tributo, pois abrange também as penalidades decorrentes do descumprimento das obrigações acessórias.

Em sede doutrinária, ensina o Desembargador Federal Luiz Alberto Gurgel de Faria que, "havendo descumprimento da obrigação acessória, ela se converte em principal relativamente à penalidade pecuniária (§ 3º), o que significa dizer que a sanção imposta ao inadimplente é uma multa, que, como tal, constitui uma obrigação principal, sendo exigida e cobrada através dos mesmos mecanismos aplicados aos tributos " (Código Tributário Nacional Comentado: Doutrina e Jurisprudência, Artigo por Artigo. Coord.: Vladimir Passos de Freitas. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2ª ed., 2004, p. 546)

De maneira simplificada, os juros de mora são devidos para compensar a demora no pagamento. Verificado o inadimplemento do tributo, advém a aplicação da multa punitiva que passa a integrar o crédito fiscal, ou seja, o montante que o contribuinte deve recolher ao Fisco. Se ainda assim há atraso na quitação da dívida, os juros de mora devem incidir sobre a totalidade do débito, inclusive a multa que, neste momento, constitui crédito titularizado pela Fazenda Pública, não se distinguindo da exação em si para efeitos de recompensar o credor pela demora no pagamento. (grifei)

Em suma, o crédito tributário compreende a multa pecuniária, o que legitima a incidência de juros moratórios sobre a totalidade da dívida.

Rematando, confira-se a lição de Bruno Fajerstajn, encampada por Leandro Paulsen (Direito Tributário - Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 9ª ed., 2007, p. 1.027-1.028):

"A partir da redação do dispositivo, fica evidente que os tributos não podem corresponder à aplicação de sanção pela prática de ato ilícito, diferentemente da penalidade, a qual, em sua essência, representa uma sanção decorrente do descumprimento de uma obrigação".

A despeito das diferenças existentes entre os dois institutos, ambos são prestações pecuniárias devidas ao Estado. E no caso em estudo, as penalidades decorrem justamente do descumprimento de obrigação de recolher tributos.

*Diante disso, ainda que inconfundíveis, **o tributo e a penalidade dele decorrente são figuras intimamente relacionadas**. Ciente disso, o Código Tributário Nacional, ao definir o crédito tributário e a respectiva obrigação, incluiu nesses conceitos tanto os tributos como as penalidades. (grifei)*

Com efeito, o art. 139 do Código Tributário Nacional define crédito tributário nos seguintes termos:

'Art. 139. O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta'.

Já a obrigação principal é definida no art. 113 e no parágrafo 1º. Veja-se:

'Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente'.

Como se vê, o crédito e a obrigação tributária são compostos pelo tributo devido e pelas penalidades eventualmente exigíveis. No entanto, essa equiparação, muito útil para fins de arrecadação e administração fiscal, não identifica a natureza jurídica dos institutos. (...) (grifei)

O Código Tributário Nacional tratou da incidência de juros de mora em seu art. 161. Confira-se:

'Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito'

A redação deste dispositivo permite concluir que o Código Tributário Nacional autoriza a exigência de juros de mora sobre 'crédito' não integralmente recolhido no vencimento.

Ao se referir ao crédito, evidentemente, o dispositivo está tratando do crédito tributário. E conforme demonstrado no item anterior, o crédito tributário decorre da obrigação principal, na qual estão incluídos tanto o valor do tributo devido como a penalidade dele decorrente. (grifos no original)

Sendo assim, considerando o disposto no caput do art. 161 acima transcrito, é possível concluir que o Código Tributário Nacional autoriza a exigência de juros de mora sobre as multas" (Exigência de Juros de Mora sobre as Multas de Ofício no Âmbito da Secretaria da Receita Federal. Revista Dialética de Direito Tributário, São Paulo, n. 132, p. 29, setembro de 2006). (grifos no original)

Ante o exposto, dou provimento ao recurso especial."(Grifos no original)

No mesmo sentido, vale citar o REsp 834.681-MG e o AgRg no REsp 1.335.688-PR.

Enfim, a correção estipulada pelo mencionado art. 161, a partir da Lei nº 9.065, de 1995, segue a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais, questão já pacificada pela Súmula CARF nº 4:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à

taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Verifica-se, portanto, que **tanto tributo quanto a multa de ofício estão sujeitos à atualização prevista no art. 161 do CTN, mediante aplicação da taxa SELIC.**

Diante do exposto, voto no sentido de **conhecer parcialmente** o recurso especial da Contribuinte em relação à matéria "da impossibilidade de incidência de juros sobre a multa de ofício", e, na parte devolvida, **negar-lhe provimento**.

(assinatura digital)

André Mendes de Moura

Voto Vencedor

Conselheira Cristiane Silva Costa, Redatora designada.

Com a devida vênia ao robusto voto do Relator, ousou divergir quanto ao conhecimento do recurso especial, tendo sido acompanhada pela maioria do Colegiado.

O Ilustre Relator entendeu por não conhecer o recurso especial, discorrendo minuciosamente sobre a distinção entre a situação fática do acórdão recorrido e aquela tratada pelo acórdão paradigma nº **1401-001.263**. As pequenas distinções entre os fatos tratados pelos acórdãos, no entanto, não são suficientes para afastar a similitude fática exigida para conhecimento do recurso especial.

O acórdão recorrido (acórdão **1402-001.770**) tratou de embargos de declaração apresentados pela unidade de origem, com pedido de efeitos infringentes, sem que tenha sido oportunizado ao contribuinte o direito de impugnar previamente estes embargos. Neste julgamento, foram conferidos efeitos infringentes para modificar o primeiro acórdão da Turma *a quo* (acórdão **1402-001.212**). O contribuinte, assim, apresentou embargos de declaração, conhecidos em parte e acolhidos apenas para sanar omissões pelo Colegiado *a quo* (acórdão **1402-002.188**), integrando as decisões anteriores.

Não obstante o conhecimento em parte dos embargos de declaração, a falta de intimação prévia para manifestação a respeito dos embargos de declaração, não foi admitida pelo Presidente de Câmara, após parecer do então conselheiro relator. Extraí-se a fundamentação do conselheiro no acórdão embargado (fls. 4787/4786). Em síntese, entendeu que não haveria omissão, eis que *"a ausência da intimação à empresa autuada, para apresentar resposta aos embargos opostos pela DRF Belo Horizonte/MG não é ponto sobre o qual a Turma de Julgamento deveria se pronunciar no acórdão embargado"* (trecho da citada decisão). Assim, o então relator reproduziu as normas regimentais (artigo 65 e seguintes da Portaria nº 343/2015) para atestar que inexistiria obrigação de intimação do embargado.

Pondero que, como explicita o artigo 1.025, do Código de Processo Civil, *"Consideram-se incluídos no acórdão os elementos que o embargante suscitou, para fins de*

pré-questionamento, ainda que os embargos de declaração sejam inadmitidos ou rejeitados, caso o tribunal superior considere existentes erro, omissão, contradição ou obscuridade".

Nesse panorama, conclui-se que nos presentes autos foram aplicadas normas do Regimento Interno do CARF Portaria MF 343/2015, dispensando-se a intimação do embargado (contribuinte naquela ocasião), a despeito do pedido de efeitos infringentes pelo embargante.

Situação fática similar (não idêntica) foi tratada pelo acórdão paradigma **1401-001.263**, no qual se decidiu de forma diametralmente oposta. Extrai-se do relatório deste paradigma:

Tratam-se de embargos de declaração apresentados pela Procuradoria da Fazenda Nacional, em face do Acórdão nº 1401000.844.

O aludido Acórdão nº 1401000.844, por sua vez, apreciou embargos declaratórios apresentados pela Presidente da 1ª TO da 4ª Câmara em face do Acórdão nº 140100482, julgado em 24.02.2011 por esta Turma.

A ilustre Presidente desta Turma à época do julgado, justificou da seguinte forma a apresentação daqueles embargos: (...)

O resultado do julgamento já denota uma contradição intrínseca: ao mesmo tempo em que registra o "provimento integral", informa que dois conselheiros foram vencidos porque negavam provimento quanto a determinada parcela do recurso, tendo ficado claro que o voto vencedor seria referente a essa matéria. (...)

Da análise do recurso voluntário e dos memoriais da recorrente resta ainda mais evidente a contradição no resultado. Tratava-se de duas matérias recorridas e o colegiado limitou-se a examinar e decidir sobre uma delas (lucro inflacionário). (...)

Ao julgar os aludidos embargos, decidiu esta Turma, por unanimidade de votos, no seguinte sentido, conforme Acórdão 1401000.844: (...)

Devidamente cientificada desse Acórdão, a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou os presentes embargos declaratórios, argüindo a nulidade absoluta do r. Acórdão nº 1401000.844, haja vista ao tempo em que foram conferidos efeitos infringentes ao julgado, a parte interessada – Fazenda Nacional – não foi intimada para acompanhar o feito, resultando, assim, em manifesta ofensa ao direito e garantia constitucional do contraditório e à ampla defesa.

Ao apreciar tal situação, a Turma prolatora do acórdão paradigma (**1401-001.263**) decidiu pela nulidade do acórdão embargado, pois "*Considerando que do julgamento daqueles embargos resultou a concessão de efeitos infringentes ao julgado, indiscutivelmente restou violado o direito ao contraditório e à ampla defesa por parte da Fazenda Nacional.*" (trecho do paradigma)

Processo nº 10680.723627/2011-45
Acórdão n.º **9101-003.484**

CSRF-T1
Fl. 5.175

Concluindo, os dois acórdãos tratam da necessidade (ou não) de intimação do embargado antes do julgamento de embargos de declaração (que tenha pedido de efeitos infringentes), tendo os Colegiados decidido de forma distinta: enquanto no acórdão recorrido entendeu-se prescindível tal providência, no acórdão paradigma decidiu-se pela nulidade do julgamento dos aclaratórios sem tal intimação.

Diante disso, entendo pelo **conhecimento do recurso especial**.

(assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa