



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

Processo nº 10830.006079/96-24
Recurso nº 10.830.0060799624 Voluntário
Acórdão nº **3403-002.467 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Sessão de 23 de setembro de 2013
Matéria COFINS - AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente BEMAT BELGO MINEIRA BEKAERT ARAMES FINOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/08/1994 a 31/08/1996

AÇÃO JUDICIAL - CONCOMITÂNCIA COM PROCESSO ADMINISTRATIVO - IMPOSSIBILIDADE

A semelhança da causa de pedir, expressada no fundamento jurídico da ação declaratória de inexistência de relação jurídico-tributária, ou mandado de segurança, com o fundamento da exigência consubstanciada em lançamento de ofício, impede o prosseguimento do processo administrativo no tocante aos fundamentos idênticos, prevalecendo a solução do litígio através da via judicial provocada. Qualquer matéria distinta, entretanto, deve ser conhecida e apreciada. (Súmula CARF nº 1)

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/08/1994 a 31/08/1996

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. EXIGIBILIDADE SUSPensa. DEPÓSITO INTEGRAL DO MONTANTE. JUROS DE MORA. FLUÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral. (Súmula CARF nº 5)

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. EXIGIBILIDADE SUSPensa. DEPÓSITO INTEGRAL DO MONTANTE. MULTA DE MORA. IMPOSSIBILIDADE.

Incabível a aplicação de multa de mora em relação a crédito tributário com exigibilidade suspensa, com depósito integral do montante em discussão.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para cancelar o lançamento da contribuição, na parcela relacionada com a ação judicial nº 94.00.0604490-0, bem assim da exigência de juros e da multa de mora. Vencido o Conselheiro Alexandre Kern (Relator), que votou no sentido de não conhecer da questão relativa à multa de mora. Designado o Conselheiro Rosaldo Trevisan.

(assinado digitalmente)

Antônio Carlos Atulim – Presidente

(assinado digitalmente)

Alexandre Kern – Relator

(assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan – Redator designado

Participaram do julgamento os conselheiros Antônio Carlos Atulim, Alexandre Kern, Rosaldo Trevisan, Domingos de Sá Filho e Marcos Tranchesí Ortiz. A Conselheira Fábíá Regina Freitas atuou no julgamento em substituição ao Conselheiro Ivan Allegretti, ausente temporariamente.

Relatório

BEMAT BELGO MINEIRA BEKAERT ARAMES FINOS LTDA. teve contra si lavrado o Auto de Infração de fls. 2 a 4, para formalização da constituição e exigência de crédito tributário de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins referente aos períodos de apuração mediados pelas datas de 01/04/1992 e 31/08/1996. O Termo de Verificação Fiscal de fls. 14 e 15, no que pertine ao presente processo, dá conta de que:

1. Em agosto de 1994, o contribuinte ajuizou a Ação Ordinária nº 94.0604163-4, visando a excluir da base de cálculo da COFINS o ICMS incidente sobre vendas e passou a depositar em juízo as parcelas da contribuição incidente sobre o imposto estadual;
2. Em setembro de 1994, propôs a Ação Ordinária nº 94.0604490-0, pleiteando a compensação dos valores pagos a título de FINSOCIAL, em alíquotas superiores a 0,5%, com parcelas vincendas de COFINS. Solicitou também autorização para efetuar o depósito judicial das parcelas questionadas;
3. Intimado, o contribuinte apresentou demonstrativo da base de cálculo da COFINS, cópia das declarações de imposto de renda dos exercícios de 1993 a 1996, cópia dos recolhimentos e depósitos judiciais, bem como cópia das petições iniciais das Ações Ordinárias nºs 94.0604163-4 e 94.0604490-0;
4. Com base nos valores informados nas declarações de imposto de renda dos exercícios de 1993 a 1996 e no demonstrativo apresentado, a Fiscalização calculou os valores devidos a título de COFINS do período de 04/92 a 12/95 e de 01/96 a 08/96, respectivamente;

5. O contribuinte depositou as contribuições relativas aos períodos de apuração de 04/92 a 10/93, cujos valores foram convertidos em renda da União em 01/09/94. Revisados os valores depositados, constatou-se sua insuficiência relativamente ao fato gerador de 04/92, com vencimento em 05/92;
6. As contribuições devidas com base no faturamento de 11/93 a 07/94 foram integralmente pagas;
7. Efetuada a imputação dos depósitos referentes a contribuição devida sobre parcelas do ICMS bem como dos valores compensados com FINSOCIAL, constatou-se a sua suficiência para a liquidação dos valores questionados em juízo;
8. Lavram-se então dois autos: o primeiro para cobrança da diferença decorrente de insuficiência de depósito referente ao fato gerador de 04/92, e, no segundo, objeto do presente processo, para constituição do crédito tributário coberto pelos depósitos judiciais (cf. planilha fl. 18), para salvaguardar os interesses da Fazenda Nacional dos efeitos da decadência.

Em impugnação de fls. 66/88, o autuado alegou, em síntese:

1. nulidade do auto de infração porque, é vedado qualquer ato da autoridade administrativa que dê início a procedimento fiscal, quando a matéria versada estiver sendo discutida judicialmente e com a efetuação de depósitos judiciais, suspendendo a exigibilidade do crédito tributário, consoante a leitura combinada do art. 62 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com o art. 151, II, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966- Código Tributário Nacional - CTN;
2. denúncia espontânea da infração, com depósito judiciais das quantias relativas ao crédito tributário, excluindo a incidência de multa sobre o valor desse crédito;
3. não fluem juros moratórios sobre o crédito tributário com exigibilidade suspensa;
4. legitimidade da compensação dos valores de Finsocial pagos em excesso alíquota de 0,5%, atualizados monetariamente pela aplicação de índices idôneos e acrescidos dos expurgos inflacionários, com débitos apurados da Cofins, ambos tributos de mesma espécie, com base no art. 66 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991;
5. inconstitucionalidade da incidência da Cofins sobre o ICMS incidente sobre as vendas;
6. cabe ao agente administrativo deixar de aplicar normas inconstitucionais no caso concreto, em respeito ao princípio da moralidade administrativa.

A 3ª Turma da DRJ/CPS remeteu os autos à unidade preparadora a fim de que fosse apreciado o pleito de compensação. A Informação da DRF/Contagem-MG, fls. 212 e 213, assentou que:

- a) na ação nº 94.06.04490-0, através da qual o sujeito passivo busca provimento que recolha o seu direito de compensar a Cofins com direito creditório referente ao recolhimento do Finsocial com a alíquota superior a 0,5%, consta acórdão do TRF/3ª desfavorável a Fazenda Nacional e houve a interposição de Recurso Extraordinário cuja admissibilidade ainda não foi objeto de decisão no TRF/3ª, fls. 155 a 209;
- b) na ação nº 94.06.04164-2, no qual se objetiva excluir o ICMS da base de cálculo da Cofins, encontra-se com acórdão do TRF/3ª favorável a Fazenda Nacional e com o RE sobrestado no STF, fls. 141/154;
- c) a opção pela via judicial importa renúncia ou desistência discussão da mesma matéria na via administrativa;
- d) houve impugnação, na esfera administrativa, de matéria não submetida ao crivo do Poder Judiciário, especificamente a incidência de multa de ofício no lançamento para prevenir a decadência, bem como juros de mora;
- e) inexistente decisão judicial com trânsito em julgado, que estabeleça, de forma definitiva, os critérios a serem observados no procedimento administrativo de compensação.

A 3ª Turma da DRJ/CPS julgou o lançamento procedente em parte, apenas para cancelar a aplicação da multa de lançamento de ofício, em decorrência de retroação de norma penal mais benigna. A decisão rechaçou a preliminar de nulidade arguida e reconheceu a coincidência entre os objetos do presente processo e dos processos judiciais, o que levou aquela autoridade julgadora a se eximir do exame dos argumentos suscitados, com relação à direito à compensação o Finsocial pago em excesso à alíquota de 0,5% e a possibilidade de exclusão do ICMS da base de cálculo da contribuição. O Acórdão nº 05-23.025, de 25 de agosto de 2008, fls. 214 a 220, teve ementa vazada nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 01/08/1994 a 31/08/1996

NORMAS PROCESSUAIS. DISCUSSÃO JUDICIAL E PROCESSO ADMINISTRATIVO. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. RENÚNCIA À DISCUSSÃO PELA VIA ADMINISTRATIVA.

A busca da tutela jurisdicional do Poder Judiciário, não obstrui a constituição do crédito tributário pela autoridade tributária e acarreta a renúncia à discussão administrativa sobre a mesma matéria, impedindo a apreciação das razões de mérito por parte da autoridade a quem caberia o julgamento.

INCONSTITUCIONALIDADE. INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS. COMPETÊNCIA.

As autoridades administrativas estão obrigadas observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e

ilegalidade, restringindo-se a instância administrativa ao exame da validade jurídica dos atos praticados pelos agentes do Fisco.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO - EXIGIBILIDADE SUSPENSÃO - DEPÓSITO JUDICIAL - JUROS MORATÓRIOS.

O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante de sua falta.

RETROATIVIDADE BENIGNA. MULTA DE OFÍCIO. INAPLICABILIDADE. CRÉDITO TRIBUTÁRIO SUSPENSO POR MEDIDA JUDICIAL EM MANDADO DE SEGURANÇA.

Em face do princípio da retroatividade benigna, exonera-se a multa de ofício aplicada em lançamento efetuado para fins de prevenção de decadência de crédito tributário cuja exigibilidade houver sido suspensa por depósito do montante integral.

Lançamento Procedente em Parte

Cuida-se agora de recurso voluntário contra a decisão da 3ª Turma da DRJ/CPS. O arrazoadado de fls. 227 a 264, após síntese dos fatos relacionados com a lide, combate a incidência de juros de mora e a aplicação de multa de mora, contesta a ocorrência de concomitância entre processo administrativo e judicial, em face de serem distintos os respectivos pedidos, e retoma a discussão das questões de fundo, quais sejam o direito à compensação dos débitos de Cofins com créditos provenientes de pagamentos a maior de Finsocial e a inconstitucionalidade da inclusão, na base de cálculo da Cofins, do valor do ICMS incidente sobre suas vendas. Transcrevo a íntegra de seus requerimentos finais:

(i) dar integral provimento ao presente recurso voluntário, declarando a insubsistência do auto de infração no tocante A multa e juros moratórios, em razão dos depósitos judiciais efetuados em sua integralidade e tempestividade em época anterior A lavratura do presente Auto de Infração, conforme reconhecido pela Turma Julgadora, reformando-se a r. decisão quanto aos consectários em questão;

(ii) e afastar a aplicação do ADN 3/96, em razão da inexistência de concomitância entre os objetos das discussões judicial e administrativa instauradas, anulando-se a decisão de primeira instância no que tange a este específico ponto, devolvendo-se a matéria A. Delegacia de Julgamento competente, para que seja regularmente processada e analisada a Impugnação quanto ao mérito da discussão;

(iii) ainda, em hipótese subsidiária ao item (ii) acima, requer o sobrestamento da discussão administrativa tida como concomitante até o final deslinde dos feitos judiciais, nos termos do entendimento propalado pelos tribunais pátrios, como demonstrado anteriormente.

Em 05/10/2011, o Memorando EAC1/SACAT/DRF/CON nº 118/2011, fls. 283, informou que ocorreu o trânsito em julgado da decisão final da ação judicial nº 94.00.0604490-0, em que se discutia a compensação de créditos tributários do Finsocial e que, conforme Relatório e documentos anexos ao expediente, confirmou-se a suficiência do saldo

credor e a compensação promovida em DCTF, propondo-se à Procuradoria da Fazenda Nacional que deferisse o pedido de levantamento dos depósitos judiciais que, até aquela data, garantiam a suspensão da exigibilidade dessa parcela. O Memorando salientou que permanecia sob controle o crédito tributário, com exigibilidade suspensa pelo montante integral do depósito realizados nos respectivos autos, objeto da Ação nº 94.00.0604163-4.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Alexandre Kern, Relator.

Presentes os pressupostos recursais, a petição de fls. 227 a 264 merece ser conhecida como recurso voluntário contra o Acórdão DRJ-CPS-3ª Turma nº 05-23.025, de 25 de agosto de 2008.

Esclareço, inicialmente, que o julgamento do Recurso Extraordinário interposto na Ação Ordinária nº 94.00.0604163-4 encontra-se sobrestado tendo em vista o reconhecimento da repercussão geral do tema suscitado no RE 574.706/PR.

Fluência de juros de mora

O óbice recursal contra a fluência de juros moratórios, em casos de suspensão de exigibilidade pelo depósito judicial pelo montante integral, é procedente. A matéria inclusive já tem entendimento pacificado no âmbito da instância recursal administrativa, plasmado na Súmula CARF nº 5:

Súmula CARF nº 5: São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral.

Cancele-se portanto o lançamento de ofício dessa rubrica.

Aplicação de multa de mora

A insurgência não merece conhecimento.

Observe-se que a matéria não foi abordada pela decisão recorrida, já que não constou da impugnação, fato que retira sua apreciação da competência desta Turma Recursal, consoante interpretação a *contrario sensu* da disposição do *caput* do art. 4º do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009 – RI/CARF, com as alterações introduzidas pela Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010–DOU de 22.12.2010.

Ainda que assim não fosse, a intimação de cobrança de fls. 222, que capeou o DARF que motivou a insurgência, não é meio formal de constituição de crédito tributário, nem traduzem, autonomamente, qualquer relação jurídica tributária. Não se cogita portanto de novo lançamento. Trata-se, tão-somente, de notícia de que existem valores inadimplidos, extraídos, dos demonstrativos anexos a autos de infração; são estes os atos que dão origem aos créditos e que definem suas feições, e não o Aviso de Cobrança, que apenas traz a informação da existência dos créditos em aberto, sem dar-lhes, entretanto, qualquer fundamento legal.

A função específica dos avisos de cobrança está bem definida na Portaria Conjunta Secretaria da Receita Federal/PGFN n.º 01, de 31 de março de 1997, que define as rotinas a serem adotadas nas remessas de débitos para inscrição em dívida ativa da União e cobrança executiva. Por este ato, percebe-se que a emissão de Aviso de Cobrança nada mais é que um ato preparatório, antecedente ao envio do débito para a PFN, destinado a dar oportunidade ao contribuinte para adimplir espontaneamente a obrigação ou então comprovar o já pagamento ou a existência de outra forma de extinção, o parcelamento etc. Em nenhum momento, há, no diploma processual administrativo, qualquer menção à possibilidade de que o Aviso de Cobrança possa resultar um novo litígio capaz de instaurar o contencioso administrativo. De se ver os termos do Anexo da Portaria:

ROTINAS PARA AS REMESSAS DE DÉBITOS PARA INSCRIÇÃO EM DÍVIDA ATIVA DA UNIÃO E O AJUIZAMENTO DOS RESPECTIVOS EXECUTIVOS FISCAIS.

- 1. Expedição de Aviso de Cobrança (AC), com Aviso de Recepção dos Correios (AR), a todos os contribuintes com débitos em aberto. (SRF/SERPRO)*
- 2. Recebimento e controle dos AR retornados com a assinatura dos destinatários dos AC. (SRF/SERPRO/SUCOP)*
- 3. Baixa, nos sistemas de controle e cobrança, dos débitos cuja regularização (pagamento ou outra forma de extinção, ou parcelamento) venha a ser comprovada. (DRF/IRF)*
- 4. Verificação final ("batimento") nos sistemas de controle e cobrança, até dez dias após o vencimento do prazo do AC, para a captação de pagamentos efetuados. (SRF/SERPRO)*
- 5. Adoção de providências para o encaminhamento dos processos às unidades da PGFN, imediatamente após a providência indicada em 4, na seguinte forma:*
 - 5.1 – [...]*

Como se vê, não tem o Aviso de Cobrança força constitutiva ou declaratória de qualquer nova relação jurídica; pelo contrário, ele apenas espelha o conteúdo de relações jurídico-tributárias já conformadas definitivamente na esfera administrativa. Assim, não se pode ter como impugnáveis, recorríveis, os fundamentos da exigência fiscal indicada no Aviso de Cobrança. O que pode ser feito, e isto sim, é demonstrar que os valores cobrados não são exatamente aqueles constantes do auto de infração, da notificação de lançamento ou das declarações entregues, ou então comprovar que já foram adimplidos por uma das formas legalmente previstas – como, aliás, assim prevê o item 3 do Anexo da Portaria acima transcrito.

O que é passível de contestação no âmbito do contencioso administrativo, repita-se, são aqueles atos dotados de força constitutiva (lançamento de ofício – formalizado por auto de infração ou notificação de lançamento – e declarações do contribuinte – declaração de rendimentos, DCTF, etc.). Assim, quando quiser o sujeito passivo discutir um lançamento de ofício, deve fazê-lo via impugnação; quando quiser retificar dados incluídos em suas declarações à SRF, deve apresentar a devida declaração retificadora. Só que deve praticar tais atos tempestivamente.

A reabertura de uma discussão já vencida administrativamente representaria uma subversão dos limites impostos pelas regras do processo administrativo fiscal. Aviso de cobrança, entenda-se, é tão-somente uma medida administrativa tendente a advertir o contribuinte de que a Fazenda já tem um crédito a seu favor passível de inscrição em dívida ativa. É, digamos assim, uma última oportunidade dada para a satisfação da prestação tributária, antes do envio da questão à Procuradoria da Fazenda Nacional, para a proposição da devida execução fiscal. A rigor, na letra da lei, não teria a Administração a obrigação de dar este aviso prévio, mas o faz como ato de incontestável sensatez. Só que desta salutar medida, não se pode entender como reaberto todo o contencioso administrativo com o fim de rediscutir questão já firmada. A impossibilidade de, por via do recebimento do Aviso de Cobrança, ter-se por reaberta a discussão administrativa do crédito tributário, está corroborada pelo que da Portaria SRF n.º 4.980, de 04/10/1994 - ato este que, apesar de hoje alterado, no que se refere às competências das DRJ, pela Portaria MF n.º 258/2001, em nada muda o que aqui se declara -, se pode inferir. Tais são seus termos:

PORTARIA SRF N.º 4.980, de 04/10/1994.

[...]

Art. 1.º Às Delegacias, Alfândegas e Inspetorias classe especial da Secretaria da Receita Federal, compete:

[...]

IX – apreciar a manifestação por escrito apresentada pelo sujeito passivo, relativa a aviso de cobrança;

X – Apreciar os processos administrativos relativos a restituição, compensação, ressarcimento, imunidade, suspensão, isenção e redução de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal;

[...]

Art. 2.º Às Delegacias da Receita Federal de Julgamento compete julgar os processos administrativos, nos quais tenha sido instaurado, tempestivamente, o contraditório, inclusive os referentes a manifestação de inconformidade do contribuinte quanto à decisão dos Delegados da Receita Federal relativa ao indeferimento da solicitação de retificação de declaração de imposto de renda, restituição, compensação, ressarcimento, imunidade, suspensão, isenção e redução de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Como se percebe, ao tratar das atribuições das Delegacias, Alfândegas e Inspetorias classe especial, listou o ato administrativo, como competências destas unidades da SRF, a apreciação das manifestações do contribuinte contra os Avisos de Cobrança (item IX do artigo 1º) e dos pedidos de restituição, compensação, ressarcimento, imunidade, suspensão, isenção e redução de tributos (item X do artigo 1º). Já quando tratou das atribuições das Delegacias de Julgamento (artigo 2º), nenhuma referência fez a Portaria à apreciação das manifestações de inconformidade apresentadas contra os Avisos de Cobrança, mas apenas àquelas dirigidas contra o indeferimento, pelas DRF/ARF/IRF, dos pedidos de restituição, compensação, etc. Seria, isto, uma omissão inadvertida da Portaria ou a evidência legal literal de que Avisos de Cobrança não podem gerar uma nova contenda administrativa? À evidência, a correta exegese é esta última, até porque está ela respaldada pelo papel atribuído aos Avisos de Cobrança pela Portaria Conjunta SRF/PGFN n.º 01/97, já antes aqui abordada.

Mesmo adotando-se a tese de que a lista incluída no artigo 2º da Portaria SRF nº 4.980/94 não é exaustiva – e de que, assim, poder-se-ia ter várias outras situações que abririam a via do contencioso administrativo previsto no Decreto n.º 70.235/72 -, não se pode chegar a outra conclusão. É que não haveria sentido em listar expressamente a competência relativa aos Avisos de Cobrança para as DRF/ARF/IRF e simplesmente não fazê-lo, no mesmo ato administrativo, para as DRJ, se a intenção não fosse a de dizer: “as questões associadas aos Avisos de Cobrança morrem com a apreciação das DRF/ARF/IRF”.

Tal interpretação fica corroborada, para além das disposições literais destes atos legais abordados, pela evidenciação de uma realidade processual concreta: só são passíveis de discussão, fatos/atos que efetivamente constituam base/fundamento de relações jurídicas concretamente postas. Ora, se é certo que autos de infração e declarações de tributos e contribuições constituem, ou pelo menos declaram formalmente, novos direitos, assim não é com os Avisos de Cobrança, que apenas fazem menção a relações já devidamente constituídas e definitivamente conformadas no âmbito administrativo. Assim, não se pode ter por “recorríveis” – no sentido processual da expressão - os Avisos de Cobrança.”

Concomitância entre processo administrativo e judicial

O recorrente insurge-se contra a decretação da concomitância de processos, argumentando que, por serem distintos os respectivos pedidos, conforme quadro demonstrativo que fez, inexistiria coincidência de objetos.

A propósito do tem, parece-me didático transcrever a síntese procedida pelo Conselheiro Mário Junqueira Franco Jr., por ocasião do julgamento do RE nº 107-124911 (RD/107-0.274), para o Acórdão nº CSRF/01-04.059, de 19 de agosto de 2002:

VOTO

Conselheiro MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, notadamente as divergências apontadas, muito bem destacadas no despacho de fls. 325.

Dele tomo conhecimento.

CONCOMITÂNCIA DE AÇÕES

Há duas correntes de pensamento no tocante ao tema.

A primeira delas procurar discernir o tipo de provimento jurisdicional solicitado ao Poder Judiciário, a fim de estabelecer a existência de conexão entre os processos. Baseia-se, portanto, nas normas contidas nos artigos 1º, § 2º, do Decreto-Lei 1.737/79 e 38 da Lei 6.830/80, que transcrevo abaixo:

"Decreto-Lei 1737, art. 1º, § 2º - A propositura, pelo contribuinte, de ação anulatória ou declaratória de nulidade do crédito da Fazenda Nacional importa em renúncia do direito de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso interposto."

"Lei 6.830, art. 38 - A discussão judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública só é admissível em execução, na forma desta Lei, salvo as hipóteses de

mandado de segurança, ação de repetição do indébito ou ação anulatória do ato declarativo da dívida, esta precedida do depósito preparatório do valor do débito, monetariamente corrigido e acrescido dos juros e multa de mora e demais encargos.

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

Ambos os dispositivos, a meu ver, determinam haver renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa nos casos de clara conexão, tomado o termo processual em sua conceituação, posto que tanto o objeto quanto a causa de pedir são idênticas: a) pedido: na ação anulatória, desconstituição do crédito formalizado pelo lançamento, pretensão esta resistida no sentido da confirmação da definitividade do lançamento, para futura ou concomitante constituição da dívida ativa; b) causa de pedir: ambas as "ações" têm o mesmo fundamento questionado, qual seja o fundamento jurídico do lançamento, bem como os mesmos fatos que originaram o auto de infração ou a notificação.

Em resumo, o litígio versa, nas hipóteses legalmente previstas de renúncia à esfera administrativa, **sobre um lançamento já efetuado.**

Entende-se, sem maiores divergências, as razões de fundo do legislador, que buscou evitar decisões contraditórias entre poderes distintos, prevalecendo, como não poderia deixar de ser, o caminho judicial, haja vista ser atividade típica daquele Poder, ao contrário do exercício excepcional e anômalo da jurisdição administrativa.

O recurso administrativo perde nesses casos o objeto, e deixa de ser conhecido.

Exemplo clássico da corrente que aceita esse entendimento restrito da renúncia à esfera administrativa, encontra-se no Acórdão 101-83.741, do qual os seguintes excertos, com a devida vênia, transcrevo:

"Preliminarmente cumpre examinar as conseqüências da Ação Declaratória de Inexistência de Relação Jurídico-Tributária, com depósito junto à Caixa Econômica Federal, para os fins de tramitação do processo administrativo fiscal.

São esses os comandos legais conhecidos a respeito da renúncia à discussão do crédito tributário nas instâncias administrativas. Neles não se vê referência à Ação Declaratória de Inexistência da Relação Jurídico Tributária, com ou sem depósito.

Há precedentes nesta Câmara no mesmo sentido. Dentre outros, o Acórdão nº 101-79.204, de 21.09.89, afirmando que o contribuinte que interpõe ação declaratória de inexistência de relação jurídico tributária com depósito de quantia referente ao tributo discutido não está protegido contra o lançamento tributário, nem está impedido de discutir no âmbito administrativo.

Por conseguinte, o presente litígio não sofre restrições, seja quanto à sua instauração, seja quanto à

sua tramitação administrativa, por força da medida judicial intentada pela recorrente.

Todavia, se a recorrente for vencida nas instâncias administrativas, as autoridades incumbidas de executar o crédito tributário, andarão bem avisadas se ouvirem a Procuradoria da Fazenda Nacional em Ribeirão Preto-SP, sobre a oportunidade de adotarem as providências cabíveis."

Para os doutos Conselheiros que participaram do julgamento só há impedimento à concomitância de processos administrativo e judicial quando houver conexão, ou seja, em discussões acerca de um lançamento já efetuado, conforme os diplomas legais supracitados.

A divergência vem daqueles que adotam tese no sentido das determinações do ADN COSIT nº 03/96, das quais as duas primeiras destaco abaixo:

"a) a propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda, de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou posteriormente à autuação, com o mesmo objeto, importa a renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto;

b) conseqüentemente, quando diferentes os objetos do processo judicial e do processo administrativo, este terá prosseguimento normal no que se relaciona à matéria diferenciada (p. ex., aspectos formais do lançamento, base de cálculo, etc.);

Tais dizeres nada mais são que as conclusões de parecer interno da Receita Federal, que, por sua vez, fundamenta-se em outro parecer, este agora da autoria do Procurador da Fazenda Nacional Pedrylvio Francisco Guimarães Ferreira, sendo relevante transcrever seus alicerces jurídicos que emanam dos seguintes trechos:

"Todavia, nenhum dispositivo legal ou princípio processual permite a discussão paralela da mesma matéria em instâncias diversas, sejam elas administrativas ou judiciais ou uma de cada natureza.

Outrossim, pela sistemática constitucional, o ato administrativo está sujeito ao controle do Poder Judiciário, sendo este último, em relação ao primeiro, instância superior e autônoma.

SUPERIOR, porque pode rever, para cassar ou anular, o ato administrativo; AUTÔNOMA, porque a parte não está obrigada a percorrer, antes, as instâncias administrativas, para ingressar em Juízo. Pode fazê-lo diretamente.

Assim sendo, a opção pela via judicial importa, em princípio, em renúncia às instâncias administrativas ou desistência de recurso acaso interposto.

Inadmissível, porém, por ser ilógica e injurídica, é a existência paralela de duas iniciativas, dois procedimentos, com idêntico objeto e para o mesmo fim.

*Portanto, desde que a parte ingressa em Juízo contra o mérito da decisão administrativa - **contra o título materializado da obrigação** - essa opção pela via superior e autônoma importa em desistência de qualquer eventual recurso porventura interposto na instância administrativa."*

Este parecer, que a bem da verdade referia-se a caso de título já materializado, **portanto quando também em discussão um lançamento efetuado**, foi alargado conceitualmente pelo então Sub-Procurador-Geral da Fazenda Nacional que assim aditou:

*"Nessas condições, havendo fase litigiosa instaurada - inerente à jurisdição administrativa - , pela impugnação da exigência (recurso latu sensu), seguida, ou mesmo antecedida, de propositura de ação judicial, pelo contribuinte, contra Fazenda, objetivando, por qualquer modalidade processual - ordenatória, declaratória ou de outro rito -, **a anulação do crédito tributário**, o processo administrativo fiscal deve ter prosseguimento - exceto na hipótese de mandado de segurança, ou medida liminar, específico - até a inscrição de Dívida Ativa, com decisão formal da instância em que se encontre, declaratória da definitividade da decisão recorrida, sem que o recurso (latu sensu) seja conhecido, eis que dele terá desistido o contribuinte, ao optar pela via judicial."*

Todavia, infere-se que aqui também se referia o parecerista a casos em que também em discussão anulação de crédito tributário, ou seja, lançamento já formalizado.

Teria então o indigitado ato normativo alargado indevidamente o conceito e, não obstante a inexistência de lançamento, declarado que a propositura pelo contribuinte - por qualquer modalidade processual -, **antes ou posteriormente à autuação**, com o mesmo objeto, importa em renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto?

A verdadeira questão, independentemente da extensão indevida do ato normativo, tomados os fundamentos de sua edição, diz respeito a se, em verdade, há razão jurídica que impeça o prosseguimento de um processo administrativo quando proposta, **antecipadamente à autuação**, ação declaratória de inexistência de relação jurídico-tributária ou também mandado de segurança preventivo. Isto porque nos demais casos, em que judicialmente já se discute um crédito constituído, há legislação específica presumindo a renúncia à esfera administrativa. E aqui reside a divergência.

Inclino-me no sentido de que há impedimento à apreciação do mérito comum.

Já se salientou em citações acima que "nenhum dispositivo legal ou princípio processual permite a discussão paralela **da mesma matéria** em instâncias diversas, sejam elas administrativas ou judiciais ou uma de cada natureza".

No âmbito do Poder Judiciário, a solução para o problema envolve a **determinação das competências de Juízo, através da conexão ou continência**, ou até

mesmo da litispendência, que deve inclusive ser alegada na primeira oportunidade processual. É insito ao direito processual evitar a concomitância de ações conexas ou idênticas, indicando quem exercerá jurisdição sobre uma delas, exclusivamente.

Ensina Vicente Greco Filho, in Direito Processual Civil Brasileiro, Ed. Saraiva, 1998, p. 92, que:

"Os elementos identificadores da ação, além de indispensáveis às objeções de litispendência e coisa julgada, conforme acima aludido, aparecem em diversas aplicações práticas no curso do processo: a causa de pedir ou o pedido fundamentam a conexão de causas (art. 103 CPC) e a continência (art. 104)".

Ainda o mesmo autor, pp. 90/91 do mesmo repertório doutrinário:

"...o terceiro elemento da ação é a causa de pedir ou, na expressão latina, causa petendi Conforme ensina Liebman, a causa da ação é o fato jurídico que o autor coloca como fundamento de sua demanda. É o fato do qual surge o direito que o autor pretende fazer valer ou a relação jurídica da qual aquele direito deriva, com todas as circunstâncias e indicações que sejam necessárias para individuar exatamente a ação que está sendo proposta e que variam segundo as diversas categorias de direitos e de ações. ...A causa de pedir próxima são os fundamentos jurídicos que fundamentam o pedido, e a causa de pedir remota são os fatos constitutivos."

Assim, o que se tem na concomitância de uma ação declaratória de inexistência de relação jurídico-tributária - ou mandado de segurança preventivo não é identidade de objetos, mas sim da causa *petendi* próxima, identidade do fundamento jurídico, Decidir-se-ia, portanto, a mesma relação jurídico-tributária, i.é, o mesmo fundamento da exigência fiscal.

Tal similitude, no campo tributário, é o bastante para, ao prosseguir-se com o processo administrativo, possibilitar antagonismo de decisões entre Poderes distintos, bem como concomitância de análise do mesmo fundamento da exigência por instâncias e Poderes diferentes, em clara afronta ao princípio de direito processual que busca justamente evitar tais conflitos.

Outrossim, a aplicação de princípios processuais jamais significaria cerceamento do direito de defesa do contribuinte, pois justamente em consonância com o devido processo legal e em busca da celeridade processual, para o rápido e preciso alcance da almejada justiça, é que se procura evitar a concomitância de ações com o mesmo fundamento jurídico em instâncias distintas.

Adite-se, finalmente, que normalmente há diferenças - que sempre existirão - entre o processo que busca provimento meramente declaratório e a discussão de um lançamento formalizado em auto de infração ou notificação. É o que se dá com arguições de decadência, ou questionamento de multas e acréscimos legais.

Para esses fatos e fundamentos distintos, deve-se prosseguir com a discussão na órbita administrativa. Para aqueles em que a causa de pedir for idêntica, prevalecerá a via judicial provocada, devido à sua constitucional atribuição de jurisdição.

[...]

Com esses ensinamentos em mente, fica evidente a identidade entre os fundamentos jurídicos da exigência fiscal e dos provimentos judiciais e o risco de pronunciamentos divergentes caso se persista no presente julgamento administrativo, com enfrentamento do mérito das questões de fundo.

Ilustro tal assertiva com o ocorrido com a Ação Ordinária nº 94.00.0604490-0. Imagine o recorrente que, se por qualquer razão, sua tese recursal de inexistência de concomitância fosse acolhida, o mérito do direito à compensação dos indébitos de Finsocial fosse enfrentado neste julgamento e se lhe negasse provimento. Essa hipotética decisão divergente da que lhe foi assegurada na decisão que transitou em julgado salienta a identidade dos fundamentos jurídicos discutidos nas duas esferas e a conveniência de sustar o prosseguimento do feito administrativo.

Não se trata tampouco de sobrestar o presente feito, em aplicação do art. 62-A do RI-CARF. Há de se reconhecer que, antes disso, incide a Súmula CARF nº 1:

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.

Neste ponto, a propósito, deve-se justamente determinar o cancelamento do lançamento quantos aos débitos relacionados com a referida ação (a Parcela 2 constante da planilha anexa ao Memorando EAC1/SACAT/DRF/CON nº 118/2011), em cumprimento da decisão judicial referida naquele expediente.

Conclusões

Com essas considerações, voto por dar provimento parcial ao recurso, determinando o cancelamento do lançamento da contribuição, na parcela relacionada com a Ação nº 94.00.0604490-0, bem assim da exigência de juros de mora.

Sala de sessões, em 23 de setembro de 2013

Alexandre Kern

Voto Vencedor

Conselheiro Rosaldo Trevisan – Redator designado

Manifestamos, por meio do presente voto, divergência unicamente em relação ao não conhecimento da questão referente à multa de mora.

Não se tem dúvida de que a matéria sequer foi objeto de análise na instância originária, que se limitou a excluir a aplicação da multa de ofício, em decorrência da

constatação de que a matéria estava *sub judice*, e que, por consequência, a autuação buscava efetivamente a prevenção da decadência.

Veja-se que a decisão de piso trata expressamente, em tópico específico, de “multa de ofício e juros de mora”, excluindo aquela (com base na retroatividade benigna do art. 63 da Lei nº 9.430/1996) e mantendo este (com base no art. 161 do Código Tributário Nacional - CTN).

Como visto, a matéria referente a “multa de mora” não havia sido controvertida, justamente porque sequer se estava exigindo tal multa. Ela surge tão-somente em aviso de cobrança emitido com o débito consolidado após a decisão de primeira instância (liquidação efetuada pela autoridade local da RFB).

É recorrente no âmbito deste CARF a presença de processos nos quais se discute exigência administrativa de montantes que sequer foram objeto de análise pelo julgador de piso, porque são inerentes ao próprio processo de liquidação do julgado pela unidade local da RFB (v.g. juros de mora aplicados sobre multa de ofício, com os quais os autuados passam a ter contato somente após serem notificados oficialmente sobre os valores a pagar). São frequentes, assim, os processos que percorrem todo o *iter* administrativo de julgamento, apreciando-se integralmente o objeto da autuação (ou solicitação de compensação), mas que, no momento da liquidação administrativa pela unidade local da RFB, fazem surgir um novo contencioso, e que acaba desaguando novamente neste tribunal administrativo, consumindo em duplicidade a mão-de-obra julgadora, em detrimento da economia processual.

Este duplice percurso administrativo muitas vezes se deve à iliquidez da decisão exarada pelo CARF. Mas, pode ainda decorrer da simples interpretação da *decisum* pela unidade local. Em qualquer dos casos, mister possibilitar-se o exercício de defesa (seja pela via manifesta no Decreto nº 70.235/1972, ou por outro rito, a exemplo do previsto na Lei nº 9.784/1999). O que não pode é existir matéria excluída de contencioso, sobre a qual inexistente possibilidade de defesa.

Foi nesse sentido, e buscando uniformizar procedimentos no âmbito da RFB, que a COSIT emitiu a Solução de Consulta Interna COSIT nº 18/2012, cuja ementa se transcreve a seguir:

“COMPENSAÇÃO. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO, RESSARCIMENTO OU REEMBOLSO. NÃO HOMOLOGAÇÃO. INDEFERIMENTO. RECURSO AO CARF. EXECUÇÃO DO ACÓRDÃO PELA DRF. CÁLCULO DE VALORES. CONTROVÉRSIA. FATO NOVO.

Na execução de acórdão do Carf observam-se, rigorosamente, os limites materiais estabelecidos por este, inclusive quanto aos valores reivindicados pelo contribuinte, se sobre eles o Colegiado já houver se manifestado e declarado objetivamente no julgado.

Se no ato de execução do acórdão pela DRF houver discordância do contribuinte quanto aos valores apurados, e sobre os quais o Carf não tenha se manifestado, devolvem-se os autos do processo às mesmas instâncias julgadoras, a fim de ser julgada a controvérsia quanto aos valores, sob o rito do Decreto nº 70.235, de 1972.

A controvérsia constitui fato novo que se materializa na forma de impugnação (manifestação de inconformidade) **e recurso**, com efeito suspensivo, previstos no Decreto nº 70.235, de 1972, admissíveis a partir da ciência da decisão da DRF quanto aos valores objeto da execução”. (grifos nossos)

Esta turma de julgamento já reconheceu unanimemente a existência desse duplice rito em diversos processos, sendo pertinente transcrever excerto de voto condutor recentemente emanado:

“O presente processo (que decorre de ação transitada em julgado) tramitou por todas as instâncias administrativas discutindo o cabimento do pedido de ressarcimento/compensação. Esgotada essa fase, agora tramita novamente pelas mesmas instâncias discutindo a liquidez do crédito decorrente da decisão anterior.” (Acórdão 3403-002.016, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânime, sessão de 21.mar.2013)

No presente caso, a unidade local da RFB (ou o sistema informatizado, de forma automática, conforme programação prévia) efetuou a liquidação do julgamento da DRJ (que afastou a multa de ofício), entendendo que ao afastar-se a multa de ofício, passa a ser exigível a multa de mora. E diante de tal decisão, manifesta-se discordância em sede de Recurso Voluntário.

Entende-se, assim, que a matéria é passível de apreciação por este colegiado, seja por decorrer da própria decisão da DRJ (impossibilitando a discussão do tema em fase anterior do processo), seja por economia processual (visto que eventual não apreciação da matéria por este CARF tende a ensejar a duplicidade do contencioso, com futura remessa a este tribunal administrativo), ou ainda pela conjugação de ambos os fatores.

E, já ingressando na análise do cabimento de multa moratória no caso concreto analisado nos autos, torna-se difícil (ou até ilógico) atribuir tratamento mais gravoso do que o concedido aos juros moratórios.

No relatório destaca-se que foram lavrados dois autos, e que o presente é “para constituição do crédito tributário coberto pelos depósitos judiciais (cf. planilha fl. 18), para salvaguardar os interesses da Fazenda Nacional dos efeitos da decadência”. Assim, está-se a tratar de montante depositado em juízo. Daí a alegação da DRJ, para manutenção dos juros de mora, de que o art. 161 do CTN estatui que “o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, **seja qual for o motivo determinante da falta**” (grifos no original), e a conclusão de que os juros de mora são exigíveis “ainda que existam depósitos garantindo a totalidade do valor lançado”.

Tal alegação foi, de plano, rechaçada por esta turma, com base na Súmula CARF nº 5, que afirma serem devidos os juros de mora, ainda que suspensa sua exigibilidade, “**salvo quando existir depósito no montante integral**”, conclusão externada de forma unânime.

Havendo depósito no montante integral, como se registra nos autos, incabível falar-se em juros de mora. E, na inexistência de motivação a justificar os juros, ainda mais gritante seria cogitar-se a aplicação de multa de mora (que, apesar de historicamente atrelada aos juros, na categoria de acréscimos moratórios, teve reconhecida sua natureza sancionatória tanto pelo STF (Súmula STF nº 565: “a multa fiscal moratória constitui pena administrativa, não se incluindo no crédito habilitado em falência”), quanto pelo STJ (na sistemática dos

recursos repetitivos - REsp nº 1.149.022-SP: "...a sanção premial contida no instituto da denúncia espontânea exclui as penalidades pecuniárias, ou seja, as multas de caráter eminentemente punitivo, nas quais se incluem as multas moratórias, decorrentes da impontualidade do contribuinte").

Em adição, há que se registrar que entre os acórdãos-paradigma para a edição da citada Súmula CARF nº 5 (que dispensa os juros de mora no caso de depósito do montante integral), o mais recente, tomado a título ilustrativo, contribui à conclusão pela exclusão também da multa de mora:

“Ora, se não há dúvida quanto à existência do depósito judicial, (...) a exigência de juros de mora fere o disposto no caput do artigo 83 do Decreto 93.872, de 23 de dezembro de 1986 (...): “Art. 83. Será também feito na Caixa Econômica Federal, voluntariamente pelo contribuinte, depósito em dinheiro para se eximir da incidência de juros e outros acréscimos legais no processo administrativo fiscal de determinação e exigência de créditos tributários. (...)” (grifo nosso) (Acórdão 303-32.358, Rel. Cons. Tarasio Campelo Borges, unânime, sessão de 12.set.2005)

Pelo exposto, proponho que seja apreciada a questão referente à multa moratória, apresentada em sede de recurso voluntário, e, no mérito, que seja ainda afastada a incidência da multa de mora.

Sala de sessões, em 23 de setembro de 2013

Rosaldo Trevisan