

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

**Processo n°** 11516.001260/2007-93  
**Recurso n°** 155.781 Voluntário  
**Acórdão n°** 3402-001.091 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 07 de abril de 2011  
**Matéria** PIS e COFINS  
**Recorrente** TRACTEBEL ENERGIA SA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/11/2006 a 31/12/2006

Ementa: CONCOMITÂNCIA NA ESFERA JUDICIAL E ADMINISTRATIVA.

Tratando-se de matéria submetida à apreciação do Poder Judiciário, não se conhece da impugnação, por ter o mesmo objeto da ação judicial, em respeito ao princípio da unicidade de jurisdição contemplado na Carta Política.

PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO. INEXISTÊNCIA DE BASE LEGAL PARA A SUSPENSÃO DE SEU CURSO.

A simples interposição de ação judicial por parte do contribuinte não tem como efeito imediato a suspensão do curso do procedimento administrativo. O que é passível de suspensão é a exigibilidade do crédito tributário, nas hipóteses expressamente indicadas no artigo 151 do Código Tributário Nacional.

JUROS DE MORA. INCIDENCIA.

Tributos e contribuições não pagos ou pagos fora do prazo de vencimento sujeitam-se à incidência de juros de mora, ainda que os créditos tributários lançados estejam com a exigibilidade suspensa.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/11/2006 a 31/12/2006

Ementa: CONCOMITÂNCIA NA ESFERA JUDICIAL E ADMINISTRATIVA.

Tratando-se de matéria submetida à apreciação do Poder Judiciário, não se conhece da impugnação, por ter o mesmo objeto da ação judicial, em respeito ao princípio da unicidade de jurisdição contemplado na Carta Política.

PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO. INEXISTÊNCIA DE BASE LEGAL PARA A SUSPENSÃO DE SEU CURSO.

124

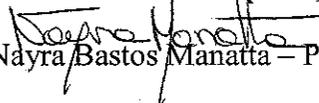
A simples interposição de ação judicial por parte do contribuinte não tem como efeito imediato a suspensão do curso do procedimento administrativo. O que é passível de suspensão é a exigibilidade do crédito tributário, nas hipóteses expressamente indicadas no artigo 151 do Código Tributário Nacional.

#### JUROS DE MORA INCIDENCIA.

Tributos e contribuições não pagos ou pagos fora do prazo de vencimento sujeitam-se à incidência de juros de mora, ainda que os créditos tributários lançados estejam com a exigibilidade suspensa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos em negar provimento ao recurso voluntário interposto, nos termos do voto.

  
Nayra Bastos Manatta – Presidente e relatora

EDITADO EM: 01/06/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Julio César Alves Ramos, Ângela Sartori (suplente), Silvia de Brito Oliveira e Fernando Luiz da Gama Lobo d'Eça

## Relatório

Trata-se de autos de infração objetivando a exigência do PIS e da COFINS relativas aos períodos de apuração de novembro e dezembro/2006 em virtude de falta de recolhimento das contribuições em tela apurada em procedimento de verificações obrigatórias, pelo confronto entre os valores declarados e os escriturados.

Segundo Termo de Verificação Fiscal, fls 133 a 138, a Tractebel Energia S/A em junho de 2005, ingressou com Mandado de segurança n.º 2005.72.007202-7 questionando a legalidade do artigo 2º da Instrução Normativa SRF 468/2004, que, segundo seu entendimento, havia ferido o inciso IX do artigo 10 da Lei 10.883/2003, visando manter as contribuições para o PIS e COFINS, segundo a sistemática CUMULATIVA no tocante aos contratos (de preço determinado) de fornecimento de energia com duração superiores a um ano, e, ainda, buscando obter judicialmente a compensação dos valores supostamente recolhidos a maior desde a entrada em vigor da norma atacada.

Alega a contribuinte que a Instrução Normativa n.º 468 de 10 de novembro de 2004 limitou o termo preço determinado contido na Lei 10.833/2003, de forma a impor que as receitas auferidas pela empresa, em contratos de prazos superiores a um ano, sejam tributadas pela sistemática NÃO CUMULATIVA, com alíquotas de 7,6% para a COFINS e 1,65% para o PIS.

A decisão de primeira instância, datada de 21/11/2005, denegou a segurança. As autoras apelaram ao TRF da 4.ª Região. Em decisão, publicada em 16/05/2007, a empresa teve sua apelação provida (fls. 113 a 127), tendo sido reconhecido o direito da contribuinte de recolher PIS e COFINS pela sistemática cumulativa (regime de cumulatividade), ou seja, a regra imposta pela IN 468/04 para os contratos de energia elétrica com prazo de duração superior a um ano, celebrados antes de 31/10/2003, a preço determinado, foi considerada ILEGAL.

A recorrente informou em DCTF e recolheu, judicialmente, mediante DARFs (fls 107 e 108 - Processo n.º 11516.001260/2007-93), os valores relativos ao Mandado de Segurança em tela no período de junho de 2005 até outubro de 2006, procedendo de igual forma para o PIS e a COFINS

Nos meses de novembro e dezembro de 2006 a empresa NÃO declarou em DCTF (fls 020 a 096 - Processo n.º 11516.001260/2007-93) e deixou de recolher os valores relativos às parcelas questionadas judicialmente (vide planilha fls. 099 a 106 - Processo n.º 11516.001260/2007-93), sem qualquer sentença judicial que amparasse este procedimento.

Tal fato ocasionou a insuficiência de recolhimentos no PIS e COFINS.

O lançamento foi feito sem imposição de multa de ofício em virtude de a contribuinte haver obtido sentença favorável em Mandado de Segurança no TRF da 4.ª Região, nos termos do art. 63 da Lei 9430/96.

A contribuinte apresentou impugnação argüindo em sua defesa:

1. Impossibilidade da lavratura do auto de infração, em razão da existência de decisão de segunda instância, prolatada pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, que lhe deu ganho de causa no que se refere à discussão quanto à legalidade da Instrução Normativa SRF n.º 468/2004.
2. O lançamento não poderia ter sido formalizado, já que: (a) seu comportamento se coadunou com a decisão do TRF; (b) ficou firmada judicialmente a impossibilidade da autoridade fiscal praticar qualquer ato tendente a exigir o recolhimento do PIS e da COFINS com base na retromencionada IN; (c) é contrário a uma decisão judicial.
3. Discorre sobre a ilegalidade da IN SRF n.º 468/2004, argüindo que o artigo 109 da Lei n.º 11.196/2006, a Nota Técnica n.º 224/2006 e Ofício n.º 1.431/2006 da ANEEL, independentemente da decisão judicial acima mencionada, já evidenciariam a regularidade de sua conduta ao definir que a aplicação da cláusula de reajuste baseada no IGPM não descaracterizaria o "preço pré-determinado" exigido para a manutenção dos respectivos contratos no regime cumulativo do PIS e da COFINS.
4. Discorre sobre as razões da ilegalidade da Instrução Normativa SRF n.º 468/2004;
5. Contesta a exigência de juros de mora, já que o crédito tributário encontra-se com sua exigibilidade suspensa, tendo em vista o acórdão

proferido nos autos da Apelação em Mandado de Segurança n. 2005.72.00.007202-7;

6. O artigo 63 da Lei n.º 9.430/1996 veio reconhecer expressamente a impossibilidade de lançamento de multa nos casos de lançamento para prevenção da decadência em relação a créditos com exigibilidade suspensa por decisão judicial.

A DRJ em Florianópolis julgou o lançamento procedente.

Cientificada a contribuinte interpôs recurso voluntário alegando em sua defesa as mesmas razões da inicial.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Nayra Bastos Manatta

O recurso interposto encontra-se revestido das formalidades legais cabíveis merecendo ser apreciado.

O litígio travado aqui diz respeito, primeiro, à possibilidade de lançamento de valores relativos ao PIS e à COFINS como a exigibilidade do crédito suspensa em virtude de a contribuinte haver obtido sentença favorável em Mandado de Segurança no TRF da 4.º Região, nos termos do art. 63 da Lei 9430/96...

A existência de ação judicial não impede o lançamento por parte do Fisco. No caso em tela, houve decisão judicial que reconheceu o direito de a contribuinte recolher o PIS e a COFINS pela sistemática cumulativa (regime de cumulatividade), ou seja, a regra imposta pela IN 468/04 para os contratos de energia elétrica com prazo de duração superior a um ano, celebrados antes de 31/10/2003, a preço determinado, foi *considerada ILEGAL*.

Entretanto tal decisão não é a definitiva sobre o caso. Assim é, não apenas porque não transitaram em julgado, como ainda se tratam de decisões que não hão de ser as derradeiras. Com efeito, no caso em questão ainda a decisão final a ser proferida está, ainda pendente de julgamento, no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, em virtude de Recurso Especial contra ela interposto pela Fazenda Nacional.

No caso, o direito da impugnante ainda não foi decidido definitivamente. Jaz tão somente provisoriamente reconhecido, pela ausência de decisão transitada em julgado. Assim, não pode o Fisco cobrar o débito em respeito à decisão judicial proferida, mas também não pode considera-lo como inexistente, e por conseguinte, extinto. A solução que se delineia, satisfazendo igualmente a estes ditames, é a do lançamento com a exigibilidade do crédito tributário suspensa.

Na pendência de trânsito em julgado da decisão judicial favorável às pretensões da contribuinte a única forma de se impedir o lançamento seria um provimento



judicial, mesmo acautelatório ou provisório, que assim expressamente o determinasse, o que de fato não ocorreu.

Vale dizer que o mandamento judicial concedido à recorrente, embora determine que a autoridade fiscal se abstenha de praticar qualquer ato tendente a exigir o recolhimento do PIS e da COFINS com base na Instrução Normativa SRF n.º 468/2004, de fato não é expressa em relação à proibição da constituição do crédito tributário por parte da autoridade fiscal.

Vale dizer que a suspensão da exigibilidade do crédito tributário nada tem a ver com a atividade de lançamento. A suspensão da exigibilidade pressupõe a existência de um crédito tributário devidamente constituído que não será, entretanto, cobrado ou seja exigido.

Convém lembrar que "a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional." (art. 142, parágrafo único, do CTN).

Dessa forma, diante da constatação da falta de recolhimento, não restou à autoridade fiscal, vinculada ao princípio da legalidade (art. 37, "caput", da CF/88), outra alternativa, senão efetuar o lançamento de ofício com a exigibilidade suspensa.

No que diz respeito à ilegalidade da IN SRF 468/04 deve ser dito que tal questão foi levada pela recorrente à apreciação do Judiciário.

Existindo ação judicial tratando da matéria ora em litígio é de se concluir pela concomitância entre as ações administrativas e judiciais.

Em razão do princípio constitucional da unidade de jurisdição, consagrado no art. 5º, XXXV da Constituição Federal, de 1988, a decisão judicial sempre prevalece sobre a decisão administrativa, e o julgamento em processo administrativo passa a não mais fazer sentido, em havendo ação judicial tratando da mesma matéria, uma vez que, se todas as questões podem ser levadas ao Poder Judiciário, somente a ele é conferida a capacidade de examiná-las, de forma definitiva e com o efeito de coisa julgada.

O processo administrativo é, assim, apenas uma alternativa, ou seja, uma opção, conveniente tanto para a administração como para o contribuinte, por ser um processo gratuito, sem a necessidade de intermediação de advogado e, geralmente, com maior celeridade que a via judicial.

Em razão disso, a propositura de ação judicial pela contribuinte, quanto à mesma matéria, torna ineficaz o processo administrativo. Com efeito, em havendo o deslocamento da lide para o Poder Judiciário, perde o sentido a apreciação da mesma matéria na via administrativa. Ao contrário, ter-se-ia a absurda hipótese de modificação de decisão judicial transitada em julgado e, portanto, definitiva, pela autoridade administrativa: basta imaginar um processo administrativo que, tramitando mesmo após a propositura de ação judicial, seja decidido após o trânsito em julgado da sentença judicial e no sentido contrário desta.

Ademais, a posição predominante sempre foi nesse sentido, como comprova o Parecer da Procuradoria da Fazenda Nacional publicado no DOU de 10/07/1978, pág. 16.431, e cujas conclusões são as seguintes:

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

33. 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 às instâncias administrativas, para ingressar em juízo. Pode fazê-lo diretamente.

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

35. Somente quando a pretensão judicial tem por objeto o próprio processo administrativo (v.g. a obrigação de decidir de autoridade administrativa, a inadmissão de recurso administrativo válido, dado por intempestivo ou incabível por falta de garantia ou outra razão análoga) é que não ocorre renúncia à instância administrativa, pois aí o objeto do pedido judicial é o próprio rito do processo administrativo.

36. Inadmissível, porém, por ser ilógica e injurídica, é a existência paralela de duas iniciativas, dois procedimentos, com idêntico objeto e para o mesmo fim " (Grifos do original).

Cabe ainda citar o Parecer PGFN n.º 1.159, de 1999, da lavra do ilustre Procurador representante da PGFN junto aos Conselhos de Contribuintes, Dr. Rodrigo Pereira de Mello, aprovado pelo Procurador Geral da Fazenda Nacional e submetido à apreciação do Sr. Ministro de Estado da Fazenda e cujos itens 29 a 34 assim esclarecem:

"29. Antes de prosseguir, cumpre esclarecer que o Conselho de Contribuintes, ao contrário do aventado na consulta, não tem entendimento diverso àquele que levou ao disposto no ADN n. 3/96. Conforme verifica-se, dentre inúmeros outros, dos acórdãos n. 02-02.098, de 13.12.98, 01-02.127, de 17.3.97, e 03-03.029, de 12.4.99, todos da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), e 101-92.102, de 2.6.98, 101-92.190, de 15.7.98, 103-18.091, de 14.11.96, e 108.03.984, estes do Primeiro Conselho de Contribuintes, há firme entendimento no sentido da renúncia à discussão na esfera administrativa quando há anterior, concomitante ou superveniente arguição da mesma matéria junto ao Poder Judiciário. O que ocorreu algumas vezes, e excepcionalmente ainda ocorre, é que há conselheiros – e, quiçá, certas Câmaras em certas composições – que assim não entendem, especialmente quando a ação judicial é anterior ao lançamento alegam, aqui, que ninguém pode renunciar àquilo que ainda não existe. Nestes casos – isolados e cada vez mais excepcionais, repita-se – a PGFN, forte nos precedentes da CSRF acima referidos, vem sistematicamente levando a questão àquela superior instância, postulando e obtendo sua reforma neste particular.

30. Voltando ao tema do procedimento a adotar nos casos enunciados no item 28, preliminarmente anotamos que não nos

*parece existir qualquer distinção entre a ocorrência destas situações antes ou após o trânsito em julgado da decisão judicial menos favorável ao contribuinte, pois sendo a decisão administrativa imediatamente executável e mandatória à administração (art 42, inciso II, do Decreto n. 70.235/72) – enquanto a decisão judicial será apenas declaratória dos interesses da Fazenda Nacional -, a situação de impasse se instalará qualquer que seja a posição processual do trâmite judicial.*

*31. No mérito, verifica-se que muitas destas situações são evitadas quando os agentes da administração tributária, conforme é da sua incumbência, diligenciam nos atos preparatórios do lançamento para verificar a existência de ação judicial proposta pelo contribuinte naquela matéria, ou ainda, preocupam-se em rapidamente informar aos órgãos julgadores (de primeira ou de segunda instância) acerca do mesmo fato quando identificado no curso de tramitação do processo administrativo. O mesmo se diga com a boa-fé processual que deve presidir as atitudes do contribuinte, pois que ele – mais que qualquer agente da administração – estaria em condições de informar no processo administrativo sobre a existência de ação judicial e igualmente informar no processo judicial acerca de eventual decisão na instância administrativa. no primeiro caso, o órgão administrativo deixaria de apreciar o litígio na matéria idêntica àquela deduzida em juízo; no segundo caso, provavelmente o Poder Judiciário deixaria de enfrentar os temas já resolvidos pró-contribuinte na instância administrativa, até mesmo por superveniente carência de interesse da União, em qualquer hipótese, estaria evitado o conflito entre as jurisdições.*

*32. Naquelas ocorrências onde estas cautelas não são possíveis ou não atingem os efeitos almejados, temos que analisar o tema sobre duas óticas diversas. o primeiro, da superioridade do pronunciamento do Poder Judiciário; o segundo, da revisibilidade da decisão administrativa e dos procedimentos à realização deste intento.*

*33. Não há qualquer dúvida acerca da superioridade do pronunciamento do Poder Judiciário em relação àquele que possa advir de órgãos administrativos. Fosse insuficiente perceber a óbvia validade dessa assertiva em nosso modelo constitucional, assentada na unicidade jurisdicional, basta verificar que as decisões administrativas são sempre submissíveis ao crivo de legalidade do *judicium*, não sendo o reverso verdadeiro (melhor dizendo, o reverso não é sequer possível!!!) É por esse motivo que havendo tramitação de feito judiciário concomitante à de processo administrativo fiscal, considera-se renunciado pelo contribuinte o direito a prosseguir na contenda administrativa. É também por este motivo que a administração não pode deixar de dar cumprimento a decisão judiciária mais favorável que outra proferida no âmbito administrativo.*

*134*

34 Ora, caracterizada a prevalência da decisão judicial sobre a administrativa em matéria de legalidade, tem-se de verificar as possibilidades de revisão da decisão definitiva proferida pelo Conselho de Contribuintes quando, nesta específica hipótese, for menos favorável à Fazenda Nacional. A possibilidade da revisão existe, conforme comentado nos itens 3/10 supra, e sendo definitiva a decisão do Conselho de Contribuintes, nos termos do art. 42 do Decreto n. 70 235/72 – pois se não for devem ser utilizados os competentes instrumentos recursais (recurso especial e embargos de declaração, este inclusive pelas autoridades julgadora de primeira instância e executora do acórdão) – resta apenas a cassação da decisão pelo Sr Ministro da Fazenda, que pode ser total ou parcial, mas sempre vinculada apenas à parte confrontadora com o Poder Judiciário. Neste quadro, o exercício excepcional desta prerrogativa estaria assentado nas hipóteses de inequívoca ilegalidade (quando houver o confronto de posições tout court) ou abuso de poder (quando deliberadamente ignorada a submissão do tema ao crivo do Poder Judiciário), conforme o caso "

Dessa forma, estando a matéria acerca da ilegalidade da IN SRF 468/04 em discussão na esfera judicial, que tem a competência para dizer o direito em última instância, tem-se como afastada a possibilidade de seu reconhecimento pela autoridade administrativa.

No que diz respeito à possibilidade de se cobrar juros de mora sobre crédito tributário com a exigibilidade suspensa, observa-se que a exigência dos juros moratórios decorre de lei e a indenização da mora. Os juros de mora são calculados sobre o tributo não pago, a título de ressarcir o Estado pela não disponibilidade do dinheiro, representado pelo crédito tributário.

No Código Tributário Nacional existe apenas duas hipóteses contempladas em que a fluência dos juros de mora fica excluída: na pendência de consulta formulada pelo interessado (art. 161, § 2º) e quando a falta de pagamento de tributo é devida à observância, pelo contribuinte, de normas complementares da legislação tributária (art. 100, parágrafo único). Nos dois casos, saliente-se, a causa da mora é imputável à autoridade administrativa, daí porque inexigível na espécie.

Em rigor, a natureza dos juros de mora, juros legais que se deve *ex vi legis*, visa reparar o dano pelo atraso no adimplemento da obrigação, variando em função do tempo transcorrido entre a data do vencimento do crédito e a data da sua extinção. A fluência dos juros de mora, portanto, deve ser a partir da data do vencimento da obrigação tributária.

A exigência de juros de mora, em acréscimo aos créditos tributários não saldados no vencimento, é regulada justamente pelo artigo 161 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional), com status de lei complementar, que assim dispõe:

*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 garantias 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 (...)*

Vale a pena transcrever os ensinamentos do prof. Leon Frejda Szklarouwsky (apud Bernardo Ribeiro de Moraes, Compêndio de Direito Tributário, 3ª Edição, Forense, pág. 583):

*“na aplicação dos juros de mora mister se faz lembrar a distinção entre vencimento da dívida e exigibilidade da mesma. O vencimento do crédito tributário tem seu momento certo e dele se deve os juros de mora. Há hipóteses em que o crédito tributário, mesmo vencido, apresenta-se ainda inexigível (v.g. casos de suspensão da exigibilidade do crédito tributário), que não tem o condão de suprimir o pagamento do crédito tributário com os seus acréscimos legais, inclusive com o valor dos juros de mora. Em outras palavras, os juros de mora são devidos inclusive durante o período em que a respectiva cobrança (exigibilidade) esteja suspensa”*

Ademais, na forma da legislação em vigor, os juros de mora são devidos inclusive durante o período em que a respectiva cobrança estiver suspensa por decisão administrativa ou judicial (art. 5º do Decreto-lei nº 1.736, de 1979) e, portanto, os juros de mora são sempre devidos desde o vencimento da obrigação.

Diante do exposto voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário interposto.

  
Nayra Bastos Manatta





Ministério da Fazenda  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais  
Terceira Seção – Quarta Câmara

3ª Seção  
CARF/MF-DF  
Fl.

**Processo nº : 11516.001260/2007-93**  
**Interessada : TRACTEBEL ENERGIA S/A**

Juntado aos autos o **Acórdão 3402-001.091** por meio do qual o Colegiado negou provimento ao recurso voluntário.

De ordem, encaminhar à unidade de origem, para ciência da interessada e demais providências cabíveis.

Brasília, 01 de junho de 2011

*Almira Rosa Hostalácio*  
SIPE : 25193

