



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15540.000069/2007-88
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-005.592 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de junho de 2021
Recorrente BEBIDAS REAL DE SAO GONCALO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2002

NULIDADE - NÃO CONHECIMENTO - MATÉRIA SOB APRECIÇÃO DO PODER JUDICIÁRIO - CONCOMITÂNCIA DAS INSTÂNCIAS JUDICIAL E ADMINISTRATIVA

“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” (Sumula CARF nº 1)

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. INAPLICABILIDADE NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

“Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal” (Sumula CARF nº 11)

DIREITO CREDITÓRIO. IPI INCIDENTE SOBRE DESCONTOS INCONDICIONAIS. COMPENSAÇÃO. PROCESSO ADMINISTRATIVO DE COMPENSAÇÃO QUE NÃO CONTROLAVA OS DÉBITOS DESTES AUTOS. ILEGITIMIDADE ATIVA DO CONTRIBUINTE

O processo citado pelo impugnante, no qual se discutia pretensão direito creditório, teve os débitos respectivos inscritos em dívida, sendo que nele não constou o tributo do período lançado nestes autos. Ademais, tratando-se de IPI incidente sobre descontos incondicionais, sequer tem o impugnante legitimidade ativa para perseguir o pretensão indébito/ressarcimento, pois sequer era contribuinte de direito do IPI.

JUROS SELIC. LEGALIDADE

“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”. (Súmula CARF nº 4)

JUROS SOBRE MULTA. POSSIBILIDADE

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício (Súmula CARF nº 108)

Cientificada (edital fls. 583), a contribuinte apresentou o recurso voluntário de fls. 585/595 no qual reitera as alegações já suscitadas.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário e, na parte conhecida, a ele negar provimento. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 1402-005.591, de 15 de junho de 2021, prolatado no julgamento do processo 15540.000068/2007-33, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Marco Rogério Borges, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Bárbara Santos Guedes (suplente convocada), Iágaro Jung Martins, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Luciano Bernart e Paulo Mateus Ciccone.

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório o relatado no acórdão paradigma.

Por bem descrever os fatos, adota-se, em parte, o relatório elaborado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil.

Em procedimento de verificações obrigatórias em desfavor do contribuinte BEBIDAS REAL DE SAO GONCALO LTDA, a autoridade fiscal detectou diferenças entre os débitos escriturados na contabilidade e aqueles declarados em DCTF, culminando com a lavratura de lançamento de IRPJ/CSLL, referente ao ano-calendário 2002, com multa vinculada no percentual de 75% sobre o imposto lançado.

O presente procedimento fiscal foi instaurado sob autorização do MPF nº 07.1.02.00-2007-00022-9 (fl. 3), com Termo de Início notificado ao contribuinte em 14/02/2007 (fl. 36).

A autoridade autuante consignou que compareceu ao domicílio da empresa em 12/07/2007, tendo o sócio da empresa, Sr. José Logato Candiogo, se recusado a assinar o auto de infração, pelo fato de não estar autorizado para tanto. Daí a autoridade registrou que o auto seria enviado por via postal (fl. 7).

Cumprindo a determinação acima, a unidade de origem cientificou o contribuinte do lançamento por via postal, para efetuar o pagamento ou apresentar impugnação ao lançamento.

Compulsando os autos, vê-se que o contribuinte impetrou o mandado de segurança nº 2007.51.02.004387-2 (0004387-42.2007.4.02.5102), autuado na primeira Vara Federal

de Niterói (RJ), em 08/08/2007, alegando que o MPF somente tinha fixado o ano de 2004 como passível de fiscalização, logrando obter liminar para suspender a exigibilidade do crédito tributário controlado neste processo (fl. 154).

Em despacho, com cópia juntada aos presentes autos, a autoridade preparadora da DRF-RJO I anotou que a liminar acima havia sido revogada pela sentença denegatória da segurança (decisão publicada no DOE em 13/04/2009, tendo sido devolvido ao contribuinte o prazo para a defesa na via administrativa, determinando, ainda, que ele fosse notificado para tanto. A sentença judicial determinou a nulidade da inscrição na dívida dos débitos.

A despeito do despacho acima, entendeu-se que não havia óbice à cobrança dos débitos deste processo, tendo havido a inscrição na dívida ativa em 15/04/2011.

Aos autos foi juntada uma representação para propositura de medida cautelar fiscal e cópia do acompanhamento do executivo fiscal dos débitos destes autos, autuado em 13/09/2011.

Em despacho, o Procurador da Fazenda Nacional ratificou a análise descrita das decisões do Mandado de Segurança citado acima, solicitando que a Receita Federal do Brasil confirmasse se o contribuinte havia sido notificado para apresentar novamente a impugnação, pois a ciência primitiva não atenderia ao decidido judicialmente.

Em despacho recebido pelo contribuinte em 29/09/2014, ele foi notificado que o prazo para a apresentação de impugnação estava reaberto.

Em 29/10/2014, o contribuinte apresentou impugnação ao lançamento, deduzindo as seguintes defesas;

1. impetrou vários mandados de segurança, sendo que o Tribunal Regional Federal da 2ª Região, no processo nº 0000193.62.2008.4.02.5102, declarou que o mandado de procedimento fiscal destes autos preteriu o direito de defesa do fiscalizado, afrontando, desse modo, o devido processo administrativo constitucional tributário, sendo, assim, necessário decretar a nulidade do presente auto de infração;

2. a partir do mesmo Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, o contribuinte sofreu novas autuações, para períodos subsequentes, controladas nos processos administrativos nºs 15540.000417/20007-14 e 15540.000418/20007-61, obrigando-o a impetrar novo mandado de segurança (nº 000193.62.2008.4.02.5102), no qual logrou liminar e sentença concessiva da segurança, confirmada pelo TRF-2ª Região, para declarar a nulidade do Mandado de Procedimento Fiscal nº 07.1.02.2007.00022-9, a implicar mais uma vez na nulidade do presente processo administrativo fiscal;

3. "Não bastasse a NULIDADE que fulmina o mandado de procedimento fiscal, há que se ressaltar, a existência de prescrição intercorrente, que também alcança o presente processo administrativo, nos termos do § 1º art. 1º da Lei nº 9.873/99, já que o auto de infração combatido não possui andamento desde 13/04/2009, marco temporal este que deve ser fixado, pois decorre da publicação da sentença proferida nos autos do **Mandado de Segurança nº 0004387.42.2007.4.5.02, sendo este, o mesmo processo que consta na comunicação recebida pela Impugnante**" (fl. 208 - destaque do original). Isso porque, se computado o lapso temporal entre a publicação da sentença em 13/04/2009 e a comunicação recebida pela Impugnante, a qual ocorreu em 29/09/2014, tem-se que da publicação até a concessão de novo prazo para defesa transcorreram 05 anos e 06 meses;

4. no mérito, lembra-se que o STF reconheceu, no rito da repercussão geral no RE nº 567.935, que os descontos incondicionais/bonificações não integram a base de cálculo do IPI, permitindo o aproveitamento dos valores indevidamente pagos a título do IPI se desse pelo lançamento na escrita fiscal da empresa, com abatimento entre créditos e débitos, nos termos da legislação de regência. E assim procedeu o contribuinte, somente cabendo a DRJ apenas e tão somente acolher o entendimento do STF, passando a aceitar a compensação efetuada pela Impugnante;

5. na forma acima, em 18/11/2004, o contribuinte apresentou declaração de compensação no processo administrativo nº 10730.004805/2004-73, na qual foram informadas as compensações com saldos apurados por conta do pagamento indevido e a maior sobre o IPI-descontos incondicionais no valor total de R\$ 14.186.054,04;

6. E nem se argumente que as distribuidoras de bebidas não tinham legitimidade ativa para perseguir o direito creditório acima, pois *"Muito embora o STJ tenha mudado seu entendimento, o certo é que as Distribuidoras de Bebidas, reais contribuintes de fato, tiveram através de remansosa jurisprudência, não só a expectativa ao direito de compensar o DESIN [desconto incondicional], mas sim o direito adquirido à compensação, pois quando do protocolo do pedido de compensação em 18/11/2004 a jurisprudência orientava e permitia a compensação do DESIN pelas distribuidoras de bebidas, a demora na análise do pedido de compensação requerido pela Impugnante à Administração Pública, não pode prejudicá-la, a ineficiência da Administração Pública, não pode e não deve ser repassada aos administrados"*;

7. ademais, o impugnante comprova que suportou o encargo do IPI sobre os descontos incondicionais, como se pode ver pelas notas fiscais, por amostragem juntadas aos autos, na forma do art. 166 do CTN c/c/ art. 150, § 7º, da CR88, devendo, portanto, reconhecer esta DRJ o direito à compensação do DESIN;

8. houve vulneração do princípio da razoável duração do processo, pois já são mais de dez anos desde o protocolo do pedido de compensação, sem qualquer resposta à Impugnante;

9. a multa isolada aplicada nestes autos, por ausência de recolhimento de estimativas (obrigação acessória), vulnera os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, com caráter confiscatório, devendo ser cancelada;

10. com o fito de apurar os valores passíveis de compensação e eventuais valores de tributos não pagos, pede a conversão do julgamento em diligência, com deferimento de perícia, ora apontando os requisitos e o perito contábil.

O impugnante pediu a nulidade do auto de infração, ante ao decidido pelo egrégio TRF-2ª Região, que decretou a nulidade do MPF destes autos, ou a decretação da prescrição intercorrente. Indo além, acaso não acatadas tais preliminares, pugnou pela oitiva ou prestação de informações em desfavor da autoridade autuante, dos ex-sócios, contadores e da Delegada da Receita à época dos fatos, para esclarecimentos dos fatos. Por fim, pugnou pela juntada extemporânea de prova, de sustentação oral quando do julgamento nesta instância de julgamento e que seja declarada a insubsistência da multa proporcional/reflexa ao desenquadramento do lucro real para o presumido, efetuado pelo Sr. Auditor-Fiscal, bem como a aplicação dos juros de mora que fora acrescidos na composição do valor da multa.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Recife (PE) negou provimento à impugnação. A decisão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2002

MATÉRIA SOB APRECIÇÃO DO PODER JUDICIÁRIO - CONCOMITÂNCIA DAS INSTÂNCIAS JUDICIAL E ADMINISTRATIVA - IMPOSSIBILIDADE.

O litigante não pode discutir a mesma matéria em processo judicial e em processo administrativo. Havendo coincidência de objetos nos dois processos, deve-se trancar a via administrativa. Em nosso sistema de direito, prevalece a solução dada ao litígio pela via judicial. Inteligência do enunciado sumular CARF nº 1 (DOU de 22/12/2009), *verbis*: *"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"*.

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. INAPLICABILIDADE NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

A prescrição intercorrente não se aplica ao processo administrativo fiscal, por falta de previsão legal para tanto. Inteligência da Súmula CARF nº 11:

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

DIREITO CREDITÓRIO. IPI INCIDENTE SOBRE DESCONTOS INCONDICIONAIS. COMPENSAÇÃO. PROCESSO ADMINISTRATIVO DE COMPENSAÇÃO QUE NÃO CONTROLAVA OS DÉBITOS DESTES AUTOS. ILEGITIMIDADE ATIVA DO CONTRIBUINTE.

O processo citado pelo impugnante, no qual se discutia pretensão direito creditório, teve os débitos respectivos inscritos em dívida, sendo que nele não constou o tributo do período lançado nestes autos. Ademais, tratando-se de IPI incidente sobre descontos incondicionais, sequer tem o impugnante legitimidade ativa para perseguir o pretensão indébito/ressarcimento, pois sequer era contribuinte de direito do IPI.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. UTILIZAÇÃO PARA FINS TRIBUTÁRIOS, INCLUSIVE SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE.

No âmbito dos Conselhos de Contribuintes e agora do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, pacífica a utilização da taxa Selic, quer como juros de mora a incidir sobre crédito tributário em atraso, quer para atualizar os débitos do contribuinte em face da Fazenda Federal. Entendimento em linha com o enunciado da Súmula 1º CC 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”*. Ainda, com espeque no art. 72, caput e § 4º, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009 (DOU de 23 de junho de 2009), deve-se ressaltar que os enunciados sumulares dos Conselhos de Contribuintes e do CARF são de aplicação obrigatória nos julgamentos de 2º grau. Adicionalmente, quanto à constitucionalidade da taxa Selic para fins tributários, o Supremo Tribunal Federal assentou sua higidez, quando do julgamento do Recurso Extraordinário nº 582.461/SP, relator o Ministro Gilmar Mendes, Tribunal Pleno, sessão de 18/05/2011, com se vê pelo excerto da ementa desse julgado, *verbis*: 1. *Recurso Extraordinário. Repercussão Geral. 2. Taxa Selic. Incidência para atualização de débitos tributários. Legitimidade. Inexistência de violação aos princípios da legalidade e da anterioridade. Necessidade de adoção de critério isonômico. No julgamento da ADI 2.214, Rel. Min. Maurício Corrêa, Tribunal Pleno, DJ 19.4.2002, ao apreciar o tema, esta Corte assentou que a medida traduz rigorosa igualdade de tratamento entre contribuinte e fisco e que não se trata de imposição tributária.*(...)

Cientificada, a contribuinte apresentou o Recurso Voluntário no qual reitera as alegações suscitadas quando da impugnação.

É o relatório

Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

O recurso preenche os pressupostos legais de admissibilidade, motivo pelo qual, dele conheço.

2.1) Do julgamento do processo 15540.000070/2007-11

Conforme se verifica pelo Termo de Verificação e Intimação Fiscal (fls. 55) o trabalho fiscal abrangeu a análise do IRPJ e CSLL, PIS e COFINS:

Fiscalização
Delegacia da Receita Federal do Brasil em Niterói- RJ
Rua Almirante Teffé, 668, sala 410, Centro, Niterói.

TERMO DE VERIFICAÇÃO E INTIMAÇÃO FISCAL

CONTRIBUINTE : BEBIDAS REAL SÃO GONÇALO LTDA
C.N.P.J. : 02.860.455/0001-02
ENDEREÇO : Rua Santa Luzia, 591, São Gonçalo, RJ, CEP 24.722-315
LAVRATURA : O mesmo endereço acima
DATA : 23/05/2007 **HORA**: 15:00

No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, após exame nos livros contábeis Diário e Razão, em conjunto com as DCTF's, em anexo, apresentados pelo contribuinte, foi **VERIFICADO** por esta fiscalização que o mesmo declarou a menor na DCTF os débitos de PIS, COFINS, IRPJ e CSLL, relacionados no Anexo I, parte integrante do presente Termo.

Foi **VERIFICADO** também que, contabilmente, o contribuinte efetuou compensações com os débitos não declarados, compensações estas que não foram informadas nas respectivas DCTF's.

Ambos os processos decorrem do mesmo procedimento de fiscalização, sob o MPF nº 07.1.02-00-2007-00022-9, tendo a mesma autoridade fiscal autuante, e a mesma situação fática no mérito. Confira-se:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL
DRF NITERÓI

Fl. nº 01
MARCADO
MARCADO
MARCADO

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - FISCALIZAÇÃO Nº 07.1.02.00-2007-00022-9

CONTRIBUINTE/RESPONSÁVEL	
CNPJ/CPF: 02.860.455/0001-02	
NOME EMPRESARIAL/NOME: BEBIDAS REAL DE SAO GONCALO LTDA	
ENDEREÇO: R SANTA LUZIA, 591	
BAIRRO: SANTA LUZIA	
MUNICÍPIO: SAO GONCALO	
PROCEDIMENTO FISCAL: FISCALIZAÇÃO	
TRIBUTOS/CONTRIBUIÇÕES	PERÍODOS:
IRPJ	01/2004 a 12/2004
PIS	01/2004 a 12/2004
COFINS	01/2004 a 12/2004
VERIFICAÇÕES OBRIGATORIAS: correspondência entre os valores declarados e os valores apurados pelo sujeito passivo em sua escrituração contábil e fiscal, em relação aos tributos e contribuições administrados pela SRF, nos últimos cinco anos e no período de execução deste Procedimento Fiscal.	
AUDITOR-FISCAL DA RECEITA FEDERAL	MATRÍCULA
MOACYR DIAS CORREA JUNIOR	0019069
MARCOS RIBEIRO MESESES	0058723
ENCAMINHAMENTO	
Determino, nos termos da Portaria SRF nº 6.087, de 21 de novembro de 2005, a execução do procedimento fiscal definido pelo	

Por uma circunstância de seguirem passos processuais distintos, acabou o processo nº 15540.000070/2007-11 relativo ao lançamento de PIS/Pasep e COFINS acabou sendo julgado anteriormente. Quando o processo reflexo 15540.000068/2007-33 (o presente processo) esteve apto a análise e julgamento, e vislumbrou-se esta vinculação entre ambos os processos, já havia uma decisão prolatada naquele.

2) **PRELIMINAR – NULIDADE DO LANÇAMENTO TENDO EM VISTA A DECLARAÇÃO DE NULIDADE DO MPF PELO PODER JUDICIÁRIO.**

Preliminarmente, alega a Recorrente nulidade do lançamento, em decorrência de o TRF-2ª Região ter decretado a nulidade do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF que alicerçou o presente lançamento.

Antes de mais nada, é importante observar, como fez a decisão recorrida, que a a decisão proferida no mandado de segurança nº 000193.62.2008.4.02.5102 teve como objetivo atacar os lançamentos controlados nos processos administrativos fiscais nºs 15540.000417/2007-14 e 15540.000418/2007-61, feitos diversos destes autos, e referente a anos-calendário posteriores.

A discussão contra o lançamento ora impugnado, no tocante à pretensa nulidade decorrente do MPF, foi deduzida no mandado de segurança nº 0004387-42.2007.4.02.5102, e encontra-se sob apreciação da 3ª Turma especializada do TRF-2ª

Região, para apreciação da apelação do contribuinte, a demonstrar que ele, até o presente momento, não logrou obter a nulidade do MPF citado no Mandado próprio, ao revés, o Poder Judiciário manteve a higidez do MPF.

Mesmo que a decisão judicial relativa ao mandado de segurança relativo em que se discute o presente processo fosse favorável o CARF estaria impedido de conhecer da matéria, uma vez que a referida nulidade esta sendo discutida no âmbito do poder judiciário, o que implica renúncia a discussão administrativa nos termos do parágrafo único do art. 38 da Lei nº 6.830/80 e do § 2º, art. 1º do Decreto-lei nº 1.737, de 1979. Tal entendimento encontra-se pacificado na súmula nº 1 do CARF abaixo transcrita:

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

Em face do exposto, não conheço da alegação de nulidade em razão da concomitância.

3) Da prescrição intercorrente

A recorrente insiste em defender a existência da prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

Essa matéria já se encontra pacificada no âmbito do CARF por intermédio do Enunciado de Súmula CARF nº 11, tornada vinculante para toda administração tributária pela Portaria MF nº 277/2018, abaixo transcrita:

Súmula CARF nº 11:

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Improcedente, portanto, a alegação relativa à prescrição intercorrente.

4) Descontos incondicionais

Afirma a recorrente que o STF, por ocasião do julgamento do RE 567935, em sede de repercussão geral, decidiu que os descontos incondicionais/bonificações não integram a base de cálculo do IPI. O STJ autorizou a dedução dos descontos incondicionais da base de cálculo do IPI, reforçando entendimento favorável ao contribuinte. Diante desse fato, a recorrente apresentou declaração de compensação no processo administrativo nº 10730.004805/2004-73, na qual foram informadas as compensações com saldos apurados por conta do pagamento indevido e a maior sobre o IPI descontos incondicionais.

Improcedentes as alegações da Recorrente. Em primeiro lugar, porque tal discussão deveria ter sido efetuada no âmbito do processo nº 10730.004805/2004-73 no qual se discutia o mérito do crédito que teria fundamentado as operações por ela efetuadas. O presente processo é apenas reflexo do quanto se decidiu naquele processo.

Ademais, como bem observou a decisão recorrida e o próprio Recorrente, quando asseverou que o STJ tinha mudado o entendimento no tocante à legitimidade ativa das distribuidoras de bebidas para perseguir o indébito do IPI descontos incondicionais, não se pode aqui reconhecer qualquer direito adquirido, pois o Tribunal validamente mudou seu entendimento, até porque o contribuinte jamais foi contribuinte de direito do IPI. Contribuinte de direito do IPI eram os fabricantes de bebidas, estes que tinham legitimidade ativa para pugnar o eventual indébito (ou ressarcimento). Nesse sentido, menciona-se a decisão no REsp nº 903.394, relator o Min. Luiz Fux, sessão de 24/20/2010, no rito do recurso repetitivo, cuja ementa é a seguinte:

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IPI. RESTITUIÇÃO DE INDÉBITO. DISTRIBUIDORAS DE BEBIDAS.

CONTRIBUENTES DE FATO. ILEGITIMIDADE ATIVA AD CAUSAM . SUJEIÇÃO PASSIVA APENAS DOS FABRICANTES (CONTRIBUENTES DE DIREITO). RELEVÂNCIA DA REPERCUSSÃO ECONÔMICA DO TRIBUTO APENAS PARA FINS DE CONDICIONAMENTO DO EXERCÍCIO DO DIREITO SUBJETIVO DO CONTRIBUINTE DE JURE À RESTITUIÇÃO (ARTIGO 166, DO CTN). LITISPENDÊNCIA. PREQUESTIONAMENTO. AUSÊNCIA. SÚMULAS 282 E 356/STF. REEXAME DE MATÉRIA FÁTICOPROBATÓRIA. SÚMULA 7/STJ. APLICAÇÃO.

1. O "contribuinte de fato" (in casu, distribuidora de bebida) não detém legitimidade ativa ad causam para pleitear a restituição do indébito relativo ao IPI incidente sobre os descontos incondicionais, recolhido pelo "contribuinte de direito" (fabricante de bebida), por não integrar a relação jurídica tributária pertinente.

2. O Código Tributário Nacional, na seção atinente ao pagamento indevido, preceitua que:

"Art. 165. O sujeito passivo tem direito , independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento , ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

Art. 166. A restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido o referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la ."

3. Conseqüentemente, é certo que o recolhimento indevido de tributo implica na obrigação do Fisco de devolução do indébito ao contribuinte detentor do direito subjetivo de exigí-lo.

4. Em se tratando dos denominados "tributos indiretos" (aqueles que comportam, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro), a norma tributária (artigo 166, do CTN) impõe que a restituição do indébito somente se faça ao contribuinte que comprovar haver arcado com o referido encargo ou, caso contrário, que tenha sido autorizado expressamente pelo terceiro a quem o ônus foi transferido.

5. A exegese do referido dispositivo indica que:

"...o art. 166, do CTN, embora contido no corpo de um típico veículo introdutório de norma tributária, veicula, nesta parte, direito de retomar do contribuinte tributário, apenas nas hipóteses em que a transferência for autorizada normativamente, as parcelas correspondentes ao tributo indevidamente recolhido:

Trata-se de norma privada autônoma, que não se confunde com a norma construída da interpretação literal do art. 166, do CTN. É desnecessária qualquer autorização do contribuinte de fato ao de direito, ou deste àquele. Por sua própria conta, poderá o contribuinte de fato postular o indébito, desde que já recuperado pelo contribuinte de direito junto ao Fisco. No entanto, note-se que o contribuinte de fato não poderá acionar diretamente o Estado, por não ter com este nenhuma relação jurídica. Em suma: o direito subjetivo à repetição do indébito pertence exclusivamente ao denominado contribuinte de direito. Porém, uma vez

recuperado o indébito por este junto ao Fisco, pode o contribuinte de fato, com base em norma de direito privado, pleitear junto ao contribuinte tributário a restituição daqueles valores.

A norma veiculada pelo art. 166 não pode ser aplicada de maneira isolada, há de ser confrontada com todas as regras do sistema, sobretudo com as veiculadas pelos arts. 165, 121 e 123, do CTN. Em nenhuma delas está consignado que o terceiro que arque com o encargo financeiro do tributo possa ser contribuinte. Portanto, só o contribuinte tributário tem direito à repetição do indébito .

Ademais, restou consignado alhures que o fundamento último da norma que estabelece o direito à repetição do indébito está na própria Constituição, mormente no primado da estrita legalidade. Com efeito a norma veiculada pelo art. 166 choca-se com a própria Constituição Federal, colidindo frontalmente com o princípio da estrita legalidade, razão pela qual há de ser considerada como regra não recepcionada pela ordem tributária atual. E, mesmo perante a ordem jurídica anterior, era manifestamente incompatível frente ao Sistema Constitucional Tributário então vigente." (Marcelo Fortes de Cerqueira, in "Curso de Especialização em Direito Tributário Estudos Analíticos em Homenagem a Paulo de Barros Carvalho", Coordenação de Eurico Marcos Diniz de Santi, Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2007, págs. 390/393)

6. Deveras, o condicionamento do exercício do direito subjetivo do contribuinte que pagou tributo indevido (contribuinte de direito) à comprovação de que não procedera à repercussão econômica do tributo ou à apresentação de autorização do "contribuinte de fato" (pessoa que sofreu a incidência econômica do tributo), à luz do disposto no artigo 166, do CTN, não possui o condão de transformar sujeito alheio à relação jurídica tributária em parte legítima na ação de restituição de indébito.

7. À luz da própria interpretação histórica do artigo 166, do CTN, dessume-se que somente o contribuinte de direito tem legitimidade para integrar o pólo ativo da ação judicial que objetiva a restituição do "tributo indireto" indevidamente recolhido (Gilberto Ulhôa Canto, "Repetição de Indébito", in Caderno de Pesquisas Tributárias, nº 8, p. 25, São Paulo, Resenha Tributária, 1983; e Marcelo Fortes de Cerqueira, in "Curso de Especialização em Direito Tributário Estudos Analíticos em Homenagem a Paulo de Barros Carvalho", Coordenação de Eurico Marcos Diniz de Santi, Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2007, págs. 390/393).

8. É que, na hipótese em que a repercussão econômica decorre da natureza da exação, "o terceiro que suporta com o ônus econômico do tributo não participa da relação jurídica tributária, razão suficiente para que se verifique a impossibilidade desse terceiro vir a integrar a relação consubstanciada na prerrogativa da repetição do indébito, não tendo, portanto, legitimidade processual " (Paulo de Barros Carvalho, in "Direito Tributário Linguagem e Método", 2ª ed., São Paulo, 2008, Ed. Noeses, pág. 583).

9. In casu, cuida-se de mandado de segurança coletivo impetrado por substituto processual das empresas distribuidoras de bebidas, no qual se pretende o reconhecimento do alegado direito líquido e certo de não se submeterem à cobrança de IPI incidente sobre os descontos incondicionais (artigo 14, da Lei 4.502/65, com a redação dada pela Lei 7.798/89), bem como de compensarem os valores indevidamente recolhidos àquele título.

10. Como cediço, em se tratando de industrialização de produtos, a base de cálculo do IPI é o valor da operação de que decorrer a saída da mercadoria do estabelecimento industrial (artigo 47, II, "a", do CTN), ou, na falta daquele valor, o preço corrente da mercadoria ou sua similar no mercado atacadista da praça do remetente (artigo 47, II, "b", do CTN).

11. A Lei 7.798/89, entretanto, alterou o artigo 14, da Lei 4.502/65, que passou a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 14. Salvo disposição em contrário, constitui valor tributável :

(...)

II quanto aos produtos nacionais, o valor total da operação de que decorrer a saída do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial .

§ 1º. O valor da operação compreende o preço do produto, acrescido do valor do frete e das demais despesas acessórias, cobradas ou debitadas pelo contribuinte ao comprador ou destinatário.

§ 2º. Não podem ser deduzidos do valor da operação os descontos, diferenças ou abatimentos, concedidos a qualquer título, ainda que incondicionalmente .

(...)"

12. Malgrado as Turmas de Direito Público venham assentando a incompatibilidade entre o disposto no artigo 14, § 2º, da Lei 4.502/65, e o artigo 47, II, "a", do CTN (indevida ampliação do conceito de valor da operação, base de cálculo do IPI, o que gera o direito à restituição do indébito), o estabelecimento industrial (in casu, o fabricante de bebidas) continua sendo o único sujeito passivo da relação jurídica tributária instaurada com a ocorrência do fato imponible consistente na operação de industrialização de produtos (artigos 46, II, e 51, II, do CTN), sendo certo que a presunção da repercussão econômica do IPI pode ser ilidida por prova em contrário ou, caso constatado o repasse, por autorização expressa do contribuinte de fato (distribuidora de bebidas), à luz do artigo 166, do CTN, o que, todavia, não importa na legitimação processual deste terceiro.

13. Mutatis mutandis, é certo que:

"1. Os consumidores de energia elétrica, de serviços de telecomunicação não possuem legitimidade ativa para pleitear a repetição de eventual indébito tributário do ICMS incidente sobre essas operações.

2. A caracterização do chamado contribuinte de fato presta-se unicamente para impor uma condição à repetição de indébito pleiteada pelo contribuinte de direito, que repassa o ônus financeiro do tributo cujo fato gerador tenha realizado (art. 166 do CTN), mas não concede legitimidade ad causam para os consumidores ingressarem em juízo com vistas a discutir determinada relação jurídica da qual não façam parte.

3. Os contribuintes da exação são aqueles que colocam o produto em circulação ou prestam o serviço, concretizando, assim, a hipótese de incidência legalmente prevista. 4. Nos termos da Constituição e da LC 86/97, o consumo não é fato gerador do ICMS.

5. Declarada a ilegitimidade ativa dos consumidores para pleitear a repetição do ICMS." (RMS 24.532/AM, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 26.08.2008, DJe 25.09.2008)"

14. Conseqüentemente, revela-se escorreito o entendimento exarado pelo acórdão regional no sentido de que "as empresas distribuidoras de bebidas, que se apresentam como contribuintes de fato do IPI, não detêm legitimidade ativa para postular em juízo o creditamento relativo ao IPI pago pelos fabricantes, haja vista que somente os produtores industriais, como contribuintes de direito do imposto, possuem legitimidade ativa" .

15. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

(...)Na forma acima, quer porque o contribuinte não tem legitimidade ativa para perseguir o indébito, quer porque não foi bem sucedido nos autos próprios (nº

10730.004805/200473, com débitos inscritos na dívida ativa), afasta-se a presente pretensão, sendo certo ainda que é totalmente descabida a tese de o contribuinte fruir da pretensão creditória, por modulação do efeito da mudança jurisprudencial do STJ, como constou nos pareceres juntados aos autos, pois somente caberia ao Poder Judiciário modular suas próprias decisões, não podendo a Administração avocar para si tal faculdade, por ausência de permissivo legal para tanto (atente-se que atualmente somente o Supremo Tribunal Federal, pelos art. 27 da Lei nº 9.868/1999 e art. 11 da Lei nº 9.882/1999, pode modular os efeitos de suas decisões, faculdade estendida aos julgados em recursos repetitivos e tribunais superiores pelo art. 927, § 3º, do Novo Código de Processo Civil, que terá vigência após 17/03/2016).

Em face do exposto, deve ser mantida a decisão recorrida quanto a esse ponto.

5) Multa Isolada

A recorrente se insurge contra a aplicação da multa isolada pela ausência de recolhimento de estimativas. Afirmar ser ilegal a multa prevista no art. 44, § 1º, IV, da Lei nº 9.430/96.

Ocorre que não foi constituído crédito tributário a título de multa isolada, logo, não há interesse recursal da recorrente sobre esse ponto

Em face do exposto, voto por não conhecer da matéria referente à preliminar de nulidade tendo em vista a concomitância e à aplicação da multa isolada, por não fazer parte do litígio, e na parte conhecida, negar provimento ao recurso voluntário.

CONCLUSÃO

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de conhecer parcialmente do recurso voluntário e, na parte conhecida, a ele negar provimento.

(Assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone – Presidente Redator