



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

Processo nº 15540.000071/2007-57
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 3401-003.852 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de julho de 2017
Matéria PIS/COFINS - OPERADORAS DE PLANOS DE ASSISTÊNCIA À SAÚDE
Recorrentes BEBIDAS REAL DE SÃO GONÇALO LTDA.
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2002

COMPETÊNCIA. PRIMEIRA SEÇÃO. TERCEIRA SEÇÃO. PIS/COFINS. AUTOS DE INFRAÇÃO PARA LANÇAMENTO DE TRIBUTOS REFLEXOS DO IRPJ. ARTIGO 2º, INCISO IV, DO ANEXO II, DO REGIMENTO INTERNO DO CARF. PORTARIA MF Nº 152, DE 2016.

Antes do advento da Portaria MF nº 152, de 2016, para julgamento das exigências reflexas de IRPJ pela Primeira Seção, exigia-se que os lançamentos (i) fossem formalizados com bases nos mesmos elementos de prova; e (ii) em um mesmo processo administrativo. Com a edição da Portaria MF nº 152, de 2016, basta que sejam formalizados com base nos mesmos elementos de prova.

Não se considera auto de infração reflexo do IRPJ aquele que decorre de um mesmo procedimento de fiscalização, porém não decorre de atividades realizadas pelo contribuinte que tenham reflexos, gerem o nascimento da obrigação tributária, para mais de um tributo.

LANÇAMENTO. PRAZO. DECADÊNCIA. PAGAMENTO PARCIAL. ARTIGO 173, INCISO I, DO CTN.

Nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, havendo pagamento parcial, aplica-se o prazo decadencial previsto no artigo 150, parágrafo 4º, do CTN, para constituição do crédito tributário.

INTIMAÇÃO PESSOAL. DECLARAÇÃO ESCRITA. ARTIGO 23, INCISO I DO DECRETO Nº 70.235/1972.

A intimação pessoal do artigo 23, inciso I, do Decreto nº 70.235/1972, é provada com a assinatura do sujeito passivo ou de seus agentes, que é a forma comum, havendo ainda a possibilidade de o agente fiscal lavrar uma

declaração escrita da realização da intimação, no caso de recusa do sujeito passivo ou agentes em apor a assinatura no termo de ciência.

Na hipótese extraordinária, a declaração escrita do agente fiscal deve ser inequívoca quanto à (i) entrega do auto de infração ao sujeito passivo, com a comunicação do prazo para realização do pagamento ou impugnar o lançamento; (ii) de que o sujeito passivo foi cientificado de que, mesmo sem a assinatura, o agente fiscal lavraria uma declaração escrita e que esta declaração escrita faria prova da intimação pessoal, para fins de prazo de pagamento ou impugnação.

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. LEI Nº 9.873/1999. INAPLICABILIDADE AO PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO.

De acordo com a Súmula CARF nº 11: "Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal".

O prazo de prescrição intercorrente previsto na Lei nº 9.873/1999 não se aplica ao processo administrativo fiscal, como está expresso em seu artigo 5º.

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. ARTIGO 170 DO CTN. LEI Nº 9.430/1996. LEI APLICÁVEL.

Conforme entendimento do STJ, a partir da edição da Lei nº 9.430/1996, "a autorização da Secretaria da Receita Federal constituía pressuposto para a compensação pretendida pelo contribuinte" (REsp 1137738/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 09/12/2009, DJe 01/02/2010).

Considerando que a lei aplicável à compensação é a vigente na época do encontro de contas e que a compensação deverá ser realizada nas condições que a Lei dispor, à luz do artigo 170 do CTN, no período em análise, a extinção do crédito tributário pela compensação deve ser comprovada pela observação do procedimento prescrito na Lei.

JUROS MORATÓRIOS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL. NÃO CABIMENTO.

É incabível a aplicação da taxa SELIC sobre a multa de ofício, por ausência de previsão legal (artigo 61 da Lei nº 9.430/1996), não possuindo a multa de ofício caráter indenizatório, o que afasta a sua majoração, em função do tempo de atraso, com juros compensatórios da mora.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, (a) por unanimidade de votos, negar provimento ao Recurso de Ofício, para manter o afastamento do lançamento em relação aos fatos geradores ocorridos até julho de 2002, pela sua extinção pela decadência, e (b) por maioria de votos, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para afastar a aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício, vencidos os Conselheiros Robson José Bayerl, Mara Cristina Sifuentes e Fenelon Moscoso de Almeida.

ROSALDO TREVISAN - Presidente.

AUGUSTO FIEL JORGE D' OLIVEIRA - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosaldo Trevisan (Presidente), Robson Jose Bayerl, Augusto Fiel Jorge d' Oliveira, Mara Cristina Sifuentes, André Henrique Lemos, Fenelon Moscoso de Almeida, Tiago Guerra Machado e Leonardo Ogassawara de Araujo Branco.

Relatório

O processo administrativo ora em julgamento decorre da lavratura de Auto de Infração (fls.07-13), em 29/06/2007, para cobrança de valores a título de Contribuição para Financiamento da Seguridade Social ("COFINS"), sob o regime da incidência cumulativa, cujos fatos geradores teriam ocorrido entre Fevereiro a Dezembro de 2002, acrescidos de juros de mora e multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento), em razão de "*diferença apurada entre o valor escriturado e o declarado/pago*", conforme a seguinte descrição dos fatos:

"Durante o procedimento de verificações obrigatórias, referentes ao ano calendário de 2002, foram constatadas diferenças entre os débitos escriturados e os débitos declarados, relacionados nas tabelas anexas ao termo de verificação e intimação fiscal de 23/05/2007 (...), e ao termo de verificação e intimação fiscal de 16/06/2007; sendo que, após exame na resposta do contribuinte aos referidos termos (...), ficou constatado que o mesmo não apresentou esclarecimento considerado satisfatório acerca das diferenças detectadas pela fiscalização no ano-calendário de 2002.

Diante do acima exposto, ficou constatado que os débitos abaixo foram escriturados, não foram reconhecidos, não foram declarados e não estão amparados por processos administrativo e/ou judicial. (...)"

Como se verifica às fls. 07 dos autos, a Fiscalização deixou consignado no auto de infração a tentativa de intimação pessoal do contribuinte no dia 12/07/2007, nos seguintes termos: "*Compareci no domicílio da empresa em 12/07/2007, às 11:00hrs, para dar ciência e entregar o presente Auto de Infração, onde, o sócio da empresa, Sr. José Logato Candiogo, CPF (...), recusou assiná-lo pelo fato de não estar autorizado. Serviu de testemunha a Sra. Sônia Regina da Silva Azevedo, recepcionista. Será encaminhado o presente auto por correspondência*".

Com isso, foi remetida cópia do auto de infração por via postal, recebida pelo contribuinte no dia 23/08/2007, como atestam as manifestações e documentos de fls. 160-165 dos autos.

Após ter sido cientificado, o contribuinte apresentou Impugnação, julgada parcialmente procedente¹ pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Recife ("DRJ"), em sessão do dia 05/06/2015, por acórdão assim ementado:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

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,

¹ Na realidade, a Impugnação deveria ter sido julgada totalmente improcedente, tendo em vista que o crédito tributário foi afastado parcialmente, em razão do reconhecimento, de ofício, da decadência em parte do período lançado.

quer para atualizar os indébitos 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.(...)

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL ORDINÁRIO REGIDO PELO ART. 150, § 4º, DO CTN, DESDE QUE HAJA PAGAMENTO ANTECIPADO. NA AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO OU NO CASO DE APLICAÇÃO DE MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA, APLICA-SE A REGRA DECADENCIAL DO ART. 173, I, DO CTN. ENTENDIMENTO DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. REPRODUÇÃO NOS JULGAMENTOS DO CARF, CONFORME ART. 62-A, DO ANEXO II, DO RICARF.

O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo ocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005). O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação

cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199). Reprodução da ementa do leading case Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), julgado em 12 de agosto de 2009, relator o Ministro Luiz Fux, que teve o acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC e da Resolução STJ 08/2008 (regime dos recursos repetitivos)".

Diante dessa decisão, considerando o valor do crédito tributário exonerado e o disposto no artigo 34, inciso I do Decreto nº 70.235/1972 e do valor previsto no artigo 1º da Portaria MF nº 03/2008, o Presidente de Turma de Julgamento da DRJ interpôs recurso de ofício ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, para julgamento.

O contribuinte, ora Recorrente, foi cientificado dessa decisão em 05/08/2015, conforme Aviso de Recebimento de fls. 646, apresentando tempestivo Recurso Voluntário de fls 652 e seguintes, em 04/09/2015 (fls. 649), no qual requereu que fosse reconhecida a insubsistência total do auto de infração, com base nos seguintes argumentos: **(i)** nulidade do lançamento em razão do reconhecimento da nulidade do Mandado de Procedimento Fiscal nº 07.01.02.2007.00022-9 nos autos do Mandado de Segurança nº 0000193-62.2008.4.02.5102; **(ii)** ocorrência da prescrição intercorrente prevista no artigo 1º, parágrafo 1º, da Lei nº 9.873/1999; **(iii)** a Recorrente defende que os descontos incondicionais e as bonificações não integram a base de cálculo do IPI, que ela teria protocolizado em 18/11/2004 Declaração de Compensação, que deu origem ao processo administrativo nº 10.730.004.805/2004-73, no qual foram informadas as compensações em razão de pagamento indevido e a maior, a título de IPI - descontos incondicionais, no valor de R\$14.186.054,04 (quatorze milhões, cento e oitenta e seis mil, cinquenta e quatro reais e quatro centavos), e que o Auditor Fiscal não poderia ter ignorado a declaração de compensação em referência; e, por fim, **(iv)** o Recorrente se volta contra a suposta exigência de multa de ofício prevista no artigo 44, parágrafo 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/1996, segundo a Recorrente, denominada de "multa isolada" em decisões administrativas, pedindo o seu afastamento; além disso, pede que seja declarada a insubsistência da multa proporcional/reflexa relativa ao desenquadramento do regime do lucro presumido (omissão de receitas) e o afastamento dos juros de mora sobre a multa.

Além desses argumentos, a Recorrente pede que o julgamento seja convertido em diligência para a realização de diligência/perícia, apresentando como fundamento legal o artigo 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235/1972. Justifica a sua necessidade, afirmando que se *"prestam a ratificar ou retificar as informações prestadas pela Recorrente, destinados a comprovar sua inculpabilidade na apropriação e compensação de valores, bem como todo o alegado, com as documentações complementares 'in loco', tudo para demonstrar a verdade material, objeto do processo administrativo fiscal"*. Indica assistente técnico e formula quesitos.

Ao final, além de pedir o reconhecimento da insubsistência do lançamento, a Recorrente pede, *"para total esclarecimento dos fatos e correta formação do juízo da autoridade julgadora a oitiva ou prestação de informações"* do auditor fiscal, dos sócios da Recorrente à época dos fatos, do contador da Recorrente, do contador indicado pelo Auditor Fiscal - não se sabe em que circunstâncias - , e da Delegada da Receita Federal em Niterói, à época.

Em seguida, os autos foram remetidos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ("CARF"), sendo distribuídos à minha relatoria na sessão de julgamento do dia 17/03/2016.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Augusto Fiel Jorge d' Oliveira

Da Competência para o julgamento

Nos termos do artigo 2º, incisos I e II, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF nº 343/2015), a Primeira Seção de Julgamento tem competência para processar e julgar recursos que versem sobre a aplicação da legislação relativa, dentre tributos, a: *"I - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ); II - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)"*.

Já a Segunda Seção de Julgamento detém competência para, dentre outras matérias, processar e julgar processos que tratam de Imposto sobre a Renda da Pessoa Física ("IRPF") e também o Imposto sobre a Renda Retido na Fonte ("IRRF"), nos termos do artigo 3º, incisos I e II, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, salvo quando o IRRF é relativo à antecipação do IRPJ, matéria que atrai a competência da Primeira Seção, conforme artigo 2º, inciso III, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF.

A Terceira Seção, de acordo com o artigo 4º, inciso I, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, possui competência para processar e julgar recursos sobre a aplicação da legislação referente a *"I - Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, inclusive quando incidentes na importação de bens e serviços"*.

Porém, em um caso específico, a Primeira Seção retira a competência da Segunda Seção para processamento e julgamento de recursos que versem sobre IRRF e da Terceira Seção, em relação às contribuições para o PIS/COFINS. Essa hipótese está prevista no artigo 2º, inciso IV, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, recentemente modificada pela Portaria MF nº 152, de 2016, *in verbis*:

Art. 2º À 1ª (primeira) Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª (primeira) instância que versem sobre aplicação da legislação relativa a:(...)

IV - CSLL, IRRF, Contribuição para o PIS/Pasep ou Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), quando reflexos do IRPJ, formalizados com base nos mesmos elementos de prova em um mesmo Processo Administrativo Fiscal; [redação anterior]

IV - CSLL, IRRF, Contribuição para o PIS/Pasep ou Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), quando reflexos do IRPJ, formalizados com base nos mesmos elementos de prova; [redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016]"

Antes, para julgamento das exigências reflexas de IRPJ pela Primeira Seção, exigia-se que os lançamentos (i) fossem formalizados com bases nos mesmos elementos de prova; e (ii) em um mesmo processo administrativo. Hoje, basta que sejam formalizados com base nos mesmos elementos de prova.

No presente caso, uma única ação fiscal (Mandado de Procedimento Fiscal nº 07.01.02.2007.00022-9) deu origem a lançamentos de IRPJ (Processo Administrativo nº 15540.000068/2007-33), CSLL (Processo Administrativo nº 15540.000069/2007-88), PIS (15540.000070/2007-11) e COFINS, discutido nos autos deste processo administrativo.

Dessa maneira, importa avaliar se a competência da Primeira Seção, prevista no artigo 2º, inciso IV, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, é aplicável ao processo administrativo ora em julgamento, de nº 15540.000071/2007-57, que trata da exigência do COFINS.

Nesse sentido, observo que a norma regimental afirma a competência da Primeira Seção para julgamento dos lançamentos reflexos quando eles são "formalizados com base nos mesmos elementos de prova". E, na minha leitura da norma, elemento de prova não equivale a ação fiscal, de modo que o simples fato de determinado lançamento decorrer de uma mesma ação fiscal não o torna necessariamente reflexo aos lançamentos de IRPJ e CSLL que têm origem nessa mesma ação fiscal.

Portanto, o fato de decorrerem de uma ação fiscal é apenas um ponto de partida e não elemento por si só suficiente para que se chegue à conclusão de que o lançamento da contribuição é reflexo aos de IRPJ e CSLL, o que se verificará quando determinada ação realizada pelo contribuinte tenha reflexos, gere o nascimento da obrigação tributária, para mais de um tributo.

No caso em análise, o lançamento de COFINS decorre da alegada divergência entre valores informados na DIPJ e na DCTF, inconsistências que também foram encontradas em relação ao IRPJ e à CSLL, como pode se verificar no Termo de Verificação e Intimação Fiscal de fls. 56 e Tabela de fls. 59.

Porém, acredito que os documentos fiscais considerados isoladamente não possam ser encarados como "*elementos de prova*", para fins de verificação da competência, pois, entendimento diverso, acabaria por atrair a competência da Primeira Seção para a quase totalidade dos casos de PIS/COFINS, levando em consideração que a Fiscalização tanto do IRPJ quanto das contribuições se utiliza de livros contábeis e declarações fiscais em comum, como DCTF e DIPJ. Assim, para se qualificar como lançamento reflexo devem os elementos de prova apontar para uma determinada ação realizada pelo contribuinte que tenha reflexos, gere o nascimento da obrigação tributária, para mais de um tributo, o que não se verifica no presente caso.

Assim, a menos que se considere os documentos fiscais como "*elementos de prova*", entendo que a competência para processar e julgar o processo ora analisado é da Terceira Seção, não havendo que se declinar competência para a Primeira Seção, merecendo o Recurso Voluntário conhecimento, posto que tempestivo, como mencionado no relatório, proposta que submeto ao Colegiado, antes de prosseguir no julgamento.

Do Recurso de Ofício e da Decadência

A matéria relativa à decadência foi reconhecida de ofício pela decisão de primeiro piso, sendo trazida à conhecimento do Colegiado pela interposição do Recurso de Ofício.

Para fins de contagem de prazo, a decisão recorrida adotou o entendimento do Superior Tribunal de Justiça exposto no Recurso Especial nº 973.733-SC, de relatoria do Ministro Luiz Fux, que é seguido no CARF, no sentido de que *"havendo pagamento antecipado, aplica-se a regra decadencial do art. 150, § 4º, do CTN; não havendo pagamento ou no caso de dolo, fraude ou simulação, aplica-se a regra do art. 173, I, do CTN"*.

No auto de infração, foram lançados valores a título de COFINS cujos fatos geradores se referem aos meses de Fevereiro a Dezembro de 2002.

Assim, considerando que a ciência do lançamento teria se dado em 23/08/2007, que houve pagamento parcial de COFINS nos meses que foram objeto de lançamento, como se verifica na Tabela às fls. 58 do processo eletrônico, que não é caso de dolo, fraude ou simulação, em razão de a autoridade fiscal ter lançado a multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento), a decisão recorrida afastou o lançamento *"para reconhecer que a decadência extinguiu os fatos geradores da Cofins das competências até julho/2002"*.

Quanto ao critério jurídico para verificação da ocorrência da decadência, não merece reparo a decisão recorrida, eis que alinhada com o entendimento do CARF sobre a matéria.

No que se refere à utilização do artigo 150, parágrafo 4º, do CTN, tendo em vista a ocorrência de pagamento, concordo com a decisão recorrida, tendo em vista que não apenas a Tabela de fls. 58 dos autos demonstra a existência de pagamento parcial em todos os meses que foram objeto do lançamento, como o próprio Auto de Infração, às fls. 10-11 dos autos, nos campos "Valor Devido (-) Val. Recol/Decl." e "Valor a Recolher", indica claramente que o valor lançado é justamente a diferença entre o valor que foi recolhido pela Recorrente e o valor considerado devido pela Fiscalização, encontrado na DIPJ da Recorrente.

Também acertada a decisão recorrida ao afastar a possibilidade de contagem do prazo pelo artigo 173, inciso I, do CTN, por não existir no lançamento qualquer acusação de fraude, dolo ou simulação, o que condiz com a aplicação da multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento).

Com relação à data de ciência, a decisão recorrida fixou a data 23/08/2007, pelos seguintes motivos: *"(...) vê-se que a autoridade fiscal, em 12/07/2007, apesar de ter consignado que o sócio da empresa, Sr. José Logato Candiogo, havia se recusado a assinar o auto de infração, pelo fato de não estar autorizado para tanto, registrou que o auto seria enviado por via postal (fl. 7), como de fato ocorreu, com ciência postal em 23/08/2007, quando o fiscalizado foi intimado a pagar ou apresentar impugnação ao lançamento (fls. 163/164). Dessa forma, plausível o entendimento de que a ciência somente se aperfeiçoou em 23/08/2007, quando ficou incontestado o comando para pagar ou impugnar dado em desfavor do impugnante"*.

Nesse ponto, destaco o artigo 23 do Decreto nº 70.235/1972:

"Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar;

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (...)

§ 2º Considera-se feita a intimação:

I - na data da ciência do intimado ou da declaração de quem fizer a intimação, se pessoal;

II - no caso do inciso II do caput deste artigo, na data do recebimento ou, se omitida, quinze dias após a data da expedição da intimação;"

Como se verifica, a intimação pessoal do artigo 23, inciso I, do Decreto nº 70.235/1972, é provada com a assinatura do sujeito passivo ou de seus agentes, que é forma comum, havendo ainda a possibilidade de o agente fiscal lavrar uma declaração escrita da realização da intimação, no caso de recusa do sujeito passivo ou agentes em apor a assinatura no termo de ciência.

Nessa hipótese extraordinária, a declaração escrita do agente fiscal deve ser inequívoca quanto à (i) entrega do auto de infração ao sujeito passivo, com a comunicação do prazo para realização do pagamento ou impugnar o lançamento; (ii) de que o sujeito passivo foi cientificado de que, mesmo sem a assinatura, o agente fiscal lavraria uma declaração escrita e que esta declaração escrita faria prova da intimação pessoal, para fins de prazo de pagamento ou impugnação.

No presente caso, como consta às fls. 07, a autoridade fiscal até consignou a recusa de um dos sócios da Recorrente em dar ciência e receber o auto de infração, porém, penso que esse registro não serve como a declaração prevista no artigo 23, inciso I, do Decreto nº 70.235/1972, pois deixa claro que a Recorrente não foi cientificada do auto de infração. Não houve entrega do Auto de Infração nem o sócio da ora Recorrente foi comunicado de que a declaração a ser redigida porventura serviria para prova de realização de intimação pessoal.

Por essas razões, nego seguimento ao Recurso de Ofício, para manter a decadência reconhecida pela decisão de primeiro piso, devendo ser cancelados os lançamentos cujos fatos geradores ocorreram até Julho de 2002, eis que extintos os respectivos créditos tributários, nos termos do artigo 156, inciso V, do CTN.

Do Recurso Voluntário

Nulidade do Mandado de Procedimento Fiscal

A Recorrente defende a nulidade do lançamento em razão de suposto reconhecimento, nos autos do Mandado de Segurança nº 0000193-62.2008.4.02.5102, da nulidade do Mandado de Procedimento Fiscal nº 07.01.02.2007.00022-9, que deu origem ao lançamento de COFINS examinados nos autos desse processo.

Segundo a Recorrente, o Mandado de Procedimento Fiscal que deu origem ao lançamento ora discutido seria nulo, por ter sido prorrogado três vezes, para as datas de

encerramento 27/10/2007, 26/12/2007 e 24/02/2008, sem a devida ciência da ora Recorrente. Além disso, afirma a Recorrente que *"a nobre Delegacia induziu a Recorrente a erro, não trazendo junto com a comunicação 405/2014 o teor da sentença, uma vez que, não fora apenas um Mandado de Segurança impetrado, mas vários"*.

Em consulta ao sítio eletrônico do Tribunal Regional Federal da 2ª Região ("TRF-2") ao andamento do Mandado de Segurança impetrado no ano de 2008, de nº 0000193-62.2008.4.02.5102, verifica-se que a sentença foi proferida de forma favorável à Recorrente e confirmada em segundo grau, com o não provimento da Remessa Necessária (artigo 496 e seguintes da Lei nº 13.105/2015 - CPC). De acordo com a decisão da Quarta Turma Especializada do TRF-2:

"A pretensão da impetrante reside na nulidade dos lançamentos efetuados nos autos de infração, relativos aos tributos IRPJ e Contribuição Social, unificados no processo nº 15.540.000.418/2007-61, e COFINS e PIS, unificados no processo nº 15.540.000.417/2007-17, datados de 17.12.07, através do Mandado de Procedimento Fiscal nº 07.1.02.2007.00022-9, devendo a autoridade coatora abster-se da prática de quaisquer atos tendentes à cobrança administrativa ou judicial, pois o Mandado de Procedimento Fiscal nº 07.1.02.2007.00022-9 já foi encerrado em 29.06.07, com a lavratura de 4 (quatro) autos de infração, nºs. 15.540.000.068/2007-33, 15.540.000.071/2007-57, 15.540.000.070/2007-11 e 15.540.000.069/2007-88.

A União Federal alega que não ocorreu qualquer irregularidade nas prorrogações do Mandado de Procedimento Fiscal nº 07.1.02.2007.00022-9, esclarecendo que o encerramento do aludido mandado deu-se em 29/06/2007 apenas em relação ao ano calendário de 2002, com objetivo de evitar a decadência. Em relação aos períodos posteriores, não havia óbice para o prosseguimento da fiscalização. (...)

De acordo com a norma acima transcrita, cabia ao Agente Fiscal a emissão de demonstrativo de prorrogação do MPF, dando ciência ao contribuinte.

É certo que a autoridade impetrada deixou de dar conhecimento das prorrogações ao contribuinte, até porque não contestou esse fato em suas informações e, no caso, não há apelação.

Com efeito, a autoridade tido como coatora sustenta que as hipóteses de nulidade do lançamento são as do art. 59 do Decreto nº 70.235/72, que assim dispõe: (...)

No caso, a prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal nº 07.1.02.2007.00022, sem a ciência do contribuinte, preteriu o seu direito de defesa, em afronta ao devido processo legal administrativo.

Posto isso, nego provimento à remessa necessária".

Contra essa decisão, a Fazenda Nacional opôs Embargos de Declaração, cujo provimento foi negado pelo TRF-2 em decisão de 13/11/2012. Em seguida, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, distribuído no e. Superior Tribunal de Justiça ("STJ") sob

o nº 1.575.250, ao qual foi dado provimento, sob o entendimento de que houve omissão de questão relevante suscitada, logo, violação ao artigo 535, inciso II, do CPC/73, sendo determinado *"o retorno dos autos ao Tribunal de origem para que se manifeste especificamente sobre a questão federal articulada nos declaratórios"*, conforme recente decisão, de 09/06/2016.

Com isso, muito embora a decisão proferida pelo e. TRF-2 tenha sido favorável à Recorrente, o que se entendeu nulo foi a prorrogação da ação fiscal sem a ciência da ora Recorrente, quando já havia sido lavrado o auto de infração que deu origem ao processo administrativo nº 15.540.000.071/2007-57, ora em análise.

Assim, não foi declarada a nulidade do processo administrativo ora em análise, mas daqueles processos administrativos que decorrem de lançamentos realizados após a referida prorrogação. Pela leitura do voto, fica claro que o objeto do julgamento do Mandado de Segurança nº 0000193-62.2008.4.02.5102 se limita àqueles lançamentos posteriores à prorrogação, tendo sido aqueles os lançamentos atingidos pela nulidade. É ler: *"A pretensão da impetrante reside na nulidade dos lançamentos efetuados nos autos de infração, relativos aos tributos IRPJ e Contribuição Social, unificados no processo nº 15.540.000.418/2007-61, e COFINS e PIS, unificados no processo nº 15.540.000.417/2007-17"*.

Portanto, não foi declarada a nulidade do auto de infração que deu origem ao processo administrativo nº 15.540.000.071/2007-57. Ainda, diferente do que alega a Recorrente, o que foi decretado nulo foi o ato de prorrogação e não a ação fiscal toda.

Nem seria possível que a nulidade de determinado ato praticado em um procedimento pudesse retroagir e gerar efeitos para o passado, maculando atos praticados em estrita obediência ao ordenamento jurídico. Ocorre justamente o contrário. A nulidade contamina os atos subseqüentes, que tenham com ele um nexo de causalidade.

É o que prevê o artigo 59, parágrafo único, do Decreto nº 70.235/1972:

"Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência".

Desse modo, não há como se pretender que a decisão emanada nos autos do Mandado de Segurança nº 0000193-62.2008.4.02.5102 implique a nulidade do processo administrativo ora em julgamento, nem merece prosperar o argumento de que eventual nulidade na prorrogação do mandado de procedimento fiscal torne nulo o lançamento ora analisado, em atenção ao artigo 59, parágrafo único, do Decreto nº 70.235/1972, pois o lançamento ora analisado foi realizado antes das prorrogações em questão, dentro do prazo inicial da ação fiscal.

E com relação à ausência da sentença na comunicação enviada à Recorrente, abrindo-lhe novamente prazo para apresentar Impugnação, entendo que não foi comprovado qualquer prejuízo à defesa da Recorrente, em razão da referida omissão, tendo em conta que a mesma foi capaz de apresentar tempestivamente a sua defesa.

Além disso, a comunicação teve origem em processo judicial da qual a Recorrente é parte e teve plena ciência do teor da sentença e de que seria determinado à Receita Federal que lhe concedesse novo prazo para impugnar o lançamento.

Diante disso, não havendo demonstração de qualquer prejuízo, não há que se falar em nulidade, conforme prevê o artigo 60 do Decreto nº 70.235/1972².

De qualquer maneira, a decisão recorrida sequer chegou a conhecer de qualquer matéria relativa à nulidade da ação fiscal e, em consequência, do lançamento, ao entendimento de que há concomitância entre as esferas judicial e administrativa, em razão de impetração pela ora Recorrente de outro Mandado de Segurança, no ano de 2007. Nos termos da decisão recorrida: *"sequer se pode aqui discutir a higidez do MPF citado, pois ele está sendo combatido no mandado de segurança nº 0004387-42.2007.4.02.5102, e a Administração estará circunscrita, subordinada, ao que vier a ser decidido neste Mandado último citado"*.

Às fls. 169, foi juntado o andamento processual, obtido no sítio eletrônico da Justiça Federal, dessa outra medida judicial, Mandado de Segurança nº 0004387-42.2007.4.02.5102, impetrado pela ora Recorrente contra o Delegado da Receita Federal em Niterói e outros, com a parte final da decisão que apreciou pedido de medida liminar da ora Recorrente, abaixo transcrita:

"Não obstante, passo ao exame da liminar. Verifico verossimilhança nas alegações da impetrante. Com efeito, o Mandado de Procedimento Fiscal nº 07.1.02.2007.00022-9 somente fixou o ano de 2004 como objeto de fiscalização (fls. 41). Dessa forma, a empresa só teria sido intimada a apresentar ao impetrado os documentos referentes àquele ano, não se mostrando razoável a lavratura de infrações referentes ao ano de 2002, que não constava naquele mandado. Presente, também, o risco de demora, ante a iminência de sofrer sanções (...) acarretando prejuízos de difícil reparação. Ante o exposto, defiro a liminar para suspender a exigibilidade do crédito tributário referente aos autos de infração nº 15.540.000.068/2007-33, 15.540.000.071/2007-57, 15.540.000.070/2007-11 e 15.540.000.069/2007-88, até ulterior decisão judicial. (...)"

Em consulta ao sítio eletrônico do TRF-2, ainda é possível se constatar que o recurso de apelação da ora Recorrente ainda não foi apreciado, tendo sido proferido despacho, determinando à ora Recorrente que se manifestasse sobre interesse em prosseguir nos feitos, nos seguintes termos:

"Trata-se de apelação interposta por BEBIDAS REAL DE SÃO GONÇALO LTDA em face da sentença de fls. 217/220, que denegou mandado de segurança e revogou a liminar com efeitos ex nunc, devolvendo ao contribuinte o prazo para defesa administrativa nos procedimentos fiscais decorrentes dos autos de infração noticiados.

Em suas razões recursais de fls. 230/269 a parte pede reforma do julgado, de forma a assegurar-lhe a suspensão dos lançamentos efetuados e a

² Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

inexigibilidade dos créditos enquanto não apuradas as irregularidades notificadas à Corregedoria da Receita Federal.

A sentença hostilizada foi prolatada em 19/03/2009. Imagina-se que, decorridos mais de 6 (seis) anos desde o julgamento monocrático, tanto os fatos noticiados à Corregedoria da Receita Federal – causa que o apelante considera prejudicial ao julgamento administrativo dos autos de infração – como os próprios procedimentos administrativos decorrentes dos autos de infração, já tenham sido definitivamente julgados, o que faria desaparecer o objeto do presente writ.

Diante do exposto, dê-se vista, por 10 (dez) dias, à apelante para que se manifeste acerca do interesse no prosseguimento do feito, de forma justificada, sob pena de extinção".

Além disso, há afirmação da Recorrente às fls. 660 de que impetrou o Mandado de Segurança *"objetivando a suspensão dos lançamentos e da exigibilidade do crédito tributário, enquanto não fossem apuradas as representações e denúncias da Impugnante pela lavratura irregular de Autos de Infração, com objetivo diverso ao constante no Mandado de Procedimento Fiscal"*. (grifos nossos)

Apesar de não estarem juntadas aos autos cópia da inicial do Mandado de Segurança e da sentença proferida, acredito que seja possível, a partir dessas informações, chegar a conclusão pela inoccorrência de concomitância.

Muito embora o Mandado de Segurança impetrado em 2007 pudesse tratar sobre eventual nulidade da ação fiscal, os fundamentos lá apresentados para pedir o reconhecimento de nulidade do lançamento são diversos dos aqui analisados.

Isso porque, essa medida judicial foi autuada no dia 08/08/2007 na Justiça Federal do Rio de Janeiro. Logo, em data anterior à ocorrência dos eventos que dão base ao pedido de nulidade no Recurso Voluntário sob exame. As prorrogações sem ciência da ora Recorrente ocorreram em 27/10/2007, 26/12/2007 e 24/02/2008, enquanto que a comunicação sem a cópia da sentença do Mandado de Segurança impetrado em 2007 certamente ocorreu após o seu protocolo e autuação.

Assim, não poderia o Mandado de Segurança impetrado em 2007 discutir os mesmos fundamentos para a nulidade levantados pela Recorrente em seu Recurso Voluntário. Ademais, a meu ver, a concomitância se dá entre os fundamentos para o pedido de nulidade. Se em ação judicial, o contribuinte pede a nulidade do lançamento pelos fundamentos A e B, nada lhe impede de pedir a nulidade do lançamento em sede administrativa pelos fundamentos C e D.

Pelo exposto, voto no sentido de apreciar os argumentos pela nulidade expostos pela Recorrente em seu recurso, haja vista a inexistência de concomitância na matéria, porém, negar-lhes provimento, por não reconhecer a ocorrência de nulidade, em razão das prorrogações de prazo de validade do mandado de procedimento fiscal e da ausência de cópia da sentença na comunicação enviada à Recorrente.

Prescrição Intercorrente

A Recorrente defende a ocorrência *in casu* da prescrição intercorrente prevista no artigo 1º, parágrafo 1º, da Lei nº 9.873/1999, que tem a seguinte redação:

"Art. 1º - Prescreve em cinco anos a ação punitiva da Administração Pública Federal, direta e indireta, no exercício do poder de polícia, objetivando apurar infração à legislação em vigor, contados da data da prática do ato ou, no caso de infração permanente ou continuada, do dia em que tiver cessado.

§ 1º - Incide a prescrição no procedimento administrativo paralisado por mais de três anos, pendente de julgamento ou despacho, cujos autos serão arquivados de ofício ou mediante requerimento da parte interessada, sem prejuízo da apuração da responsabilidade funcional decorrente da paralisação, se for o caso.

§ 2º - Quando o fato objeto da ação punitiva da Administração também constituir crime, a prescrição reger-se-á pelo prazo previsto na lei penal". (grifos nossos)

Isso porque teriam transcorridos mais de 3 (três) anos entre a data de publicação da sentença proferida nos autos do Mandado de Segurança nº 0004387.42.2007.4.5.02, dia 13/04/2009, e o "*regular processamento [do processo] quando da emissão da reintimação (...) da reabertura de prazo para apresentação de Impugnação (Comunicação nº 405/2014, isso em 29/09/2014*".

Esse argumento foi rejeitado pela decisão recorrida, nos seguintes termos: "*(...) independentemente do aperfeiçoamento da ciência da decisão acima, tem que se reconhecer que, quando o Juízo determinou a reabertura do prazo da impugnação, ficou suspensa a exigibilidade do crédito tributário. E tanto assim o é que, apesar de este processo ter tido seguimento, inclusive com inscrição na dívida ativa, viu-se a Fazenda Nacional obrigada a reabrir o prazo impugnatório, com cancelamento da inscrição da dívida, em cumprimento à decisão judicial. E, ocorre que, suspenso a exigibilidade do crédito tributário, pela incidência do art. 151, III, do CTN, não há falar em fluência do prazo prescricional. Ademais, pacífica a impossibilidade do reconhecimento da prescrição intercorrente na esfera administrativa, como mansamente assentada na jurisprudência do CARF (Súmula CARF nº 11: Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal)*".

A respeito dos prazos decadenciais e prescricionais em matéria tributária, destaco o artigo 146, inciso III, alínea "b", da Carta da República, determina que: "*Art. 146. Cabe à lei complementar: (...) III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre: (...) b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários*".

Nesse sentido, o Código Tributário Nacional ("CTN"), recepcionado pela ordem constitucional vigente com *status* de lei complementar, dispõe em seus artigos 173 e 174 sobre os prazos decadencial de constituição do crédito tributário e prescricional de cobrança do crédito tributário após a sua regular constituição³.

³ Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Ainda no CTN, há a previsão do artigo 151, inciso III, no sentido de que a apresentação de reclamações e recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo, suspende a exigibilidade do crédito tributário⁴.

Por sua vez, no âmbito federal, o processo administrativo tributário administrativo é regulado pelo Decreto nº 70.235/1972, sendo certo que a Impugnação ao auto de infração prevista no artigo 16 e o Recurso Voluntário previsto no artigo 33 produzem os efeitos previstos no artigo 151, inciso III, do CTN, quando da sua apresentação.

Nesse quadro normativo, observa-se que: (i) no curso do processo administrativo, o crédito tributário não é exigível, por força do artigo 151, inciso III, do CTN, podendo ser exigível apenas com a constituição definitiva do crédito tributário, que ocorre, em regra, com a notificação do sujeito passivo da decisão final proferida em sede administrativa; e (ii) o prazo prescricional só corre quando o Fisco está apto a cobrar o crédito tributário definitivamente constituído.

Com isso, o entendimento que se firmou é no sentido de que, durante o processo administrativo fiscal, como o Fisco não pode e está impedido de cobrar qualquer valor do sujeito passivo, pelo ajuizamento da execução fiscal, não há que se falar em prescrição intercorrente em sede administrativa.

Nesse sentido, podem-se citar os acórdãos CARF nº 103-21.113 e 201-76.985, que possuem as seguintes ementas:

"PRELIMINAR DE PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. Em prestígio ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa, bem assim à isonomia na relação jurídico-tributária não é admissível a prescrição intercorrente no Processo Administrativo Fiscal. Havendo a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, não ocorre a prescrição. O prazo prescricional começa a fluir a partir da constituição definitiva do crédito tributário, que ocorre quando não cabe recurso ou ainda pelo transcurso do prazo. (Acórdão CARF nº 103-21.113, de 05/12/2002, Relator Conselheiro Ézio Giobatta Bernardinis)

"PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. Nos termos do que dispõe o art. 174 do Código Tributário Nacional, a ação para a cobrança do crédito tributário prescreve após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos contados da data de constituição definitiva do crédito tributário. Neste sentido, estando suspensa a exigibilidade do crédito em decorrência da interposição tempestiva de impugnação, não há que se falar em prescrição intercorrente". (Acórdão CARF nº 201-76.985; de 11/06/2003, Relator Conselheiro Serafim Fernandes Corrêa)

Em 2010, sobre o assunto, foi editada a Súmula CARF nº 11, que afirma: *"Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal"*.

Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva. Parágrafo único. A prescrição se interrompe: I – pelo despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal; II - pelo protesto judicial; III - por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor; IV - por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor.

⁴ Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário: (...) III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

Esse também é o entendimento da Primeira Seção do e. STJ, que, no julgamento do Recurso Especial nº 1.113.959/RJ, submetido ao rito dos recursos repetitivos, na relatoria do Ministro Luiz Fux, decidiu que *"o recurso administrativo suspende a exigibilidade do crédito tributário, enquanto perdurar o contencioso administrativo, nos termos do art. 151, III do CTN, desde o lançamento (efetuado concomitantemente com auto de infração), momento em que não se cogita do prazo decadencial, até seu julgamento ou a revisão ex officio, sendo certo que somente a partir da notificação do resultado do recurso ou da sua revisão, tem início a contagem do prazo prescricional, afastando-se a incidência da prescrição intercorrente em sede de processo administrativo fiscal, pela ausência de previsão normativa específica"* (REsp 1.113.959/RJ, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, DJe de 11/03/2010).

Dessa maneira, não pode prosperar a alegação da Recorrente de que teria ocorrido prescrição intercorrente no presente processo administrativo, levando em consideração que, ainda que não tivesse apresentado sua Impugnação, o lançamento estava com a sua exigibilidade suspensa por força de decisão judicial.

Além disso, as normas que tratam de prescrição tributária, seguindo a Carta da República, estão dispostas no CTN, Lei Complementar, ao passo que a Lei nº 9.873/1999 é uma lei ordinária.

Diante da ausência de competência para tratar da matéria, verifica-se que a Lei nº 9.873/1999 nunca poderia ter disposto a respeito de prescrição tributária. Tanto não poderia como não o fez, como deixa claro o artigo 5º da referida Lei, *in verbis*: *"Art. 5º O disposto nesta Lei não se aplica às infrações de natureza funcional e aos processos e procedimentos de natureza tributária"*. (grifos nossos)

Ante o exposto, voto pela improcedência da alegada ocorrência de prescrição intercorrente no processo administrativo em análise.

Descontos Incondicionais e Bonificações e a Declaração de Compensação relativa ao processo administrativo nº 10.730.004.805/2004-73

A Recorrente alega que os descontos incondicionais e as bonificações não integram a base de cálculo do IPI e que ela teria protocolizado em 18/11/2004 uma Declaração de Compensação, que deu origem ao processo administrativo nº 10.730.004.805/2004-73.

Nesse processo, foram informadas compensações realizadas pela ora Recorrente em razão de pagamento indevido e a maior, a título de IPI - descontos incondicionais, no valor de R\$14.186.054,04 (quatorze milhões, cento e oitenta e seis mil, cinqüenta e quatro reais e quatro centavos). Assim, argumenta a Recorrente que o Auditor Fiscal, na fiscalização realizada, não poderia ter ignorado a declaração de compensação em referência.

De acordo com o Recurso Voluntário interposto, a Recorrente teria apurado o montante de IPI pago a maior pela vendedora e por ela suportado e realizado uma compensação diretamente em sua escrita fiscal, em um primeiro momento, sem qualquer pedido ou autorização à Receita Federal. Segundo a Recorrente, ela *"providenciou, como determina o Código Civil, a Lei nº 6.404/76 e as normas da CVM e Ibracom - Livro Auxiliar, a demonstração de seus lançamentos contábeis, agindo dentro da mais absoluta transparência e legalidade"*.

Em um segundo momento, a Recorrente teria informado à Receita a compensação realizada. Nas palavras da Recorrente: *"Só após, de acordo com as normas da própria Secretaria da Receita Federal do Brasil efetuou por iniciativa sua, processo para declarar o Direito através de declaração de compensação; (...) Foi com esse intuito, que, em 18/11/2004, protocolou a Declaração de Compensação, nos moldes do Anexo VI da Instrução Normativa nº 210/2002, o qual consubstanciou no Processo Administrativo nº 10.730.004.805/2004-73, cujo andamento atual aponta como situação seu arquivamento por 98 anos"*.

Além disso, em razão da mudança no entendimento jurisprudencial a respeito da legitimidade das distribuidoras de bebidas, contribuintes de fato quanto ao IPI da aquisição de bebidas, em pleitearem a restituição do IPI incidente nessas saídas de produto industrializado, a Recorrente defende que *"muito embora o STJ tenha mudado o 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, 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 Recorrente à Administração Pública, não pode prejudicá-la, a ineficiência da Administração Pública não pode e não deve ser repassada aos seus administrados"*.

Essa alegação foi rejeitada na decisão recorrida, sob os seguintes fundamentos:

"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 10730.004805/2004-73, 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).

No tocante ao item 8 (razoável duração do processo, na compensação), trata-se de assunto estranho aos presentes autos, sendo certo que os débitos, no processo de compensação, como já dito, foram inscritos na dívida ativa da União, tendo, assim, a Administração solucionado o pleito compensatório".

Como já relatado, o lançamento decorre da ausência de recolhimento de COFINS nos meses de Fevereiro a Dezembro de 2002, constatados a partir da comparação entre os valores declarados pela Recorrente na DIPJ e na DCTF.

A Recorrente, a seu turno, afirma que esse crédito tributário estaria extinto pela compensação tributária, nos termos do artigo 156, inciso II, do CTN⁵.

Para tanto, defende a regularidade do crédito, que teria origem na não-inclusão dos descontos incondicionais e das bonificações na base de cálculo do IPI, e a

⁵ Art. 156. Extinguem o crédito tributário: (...) II - a compensação;

legitimidade do contribuinte de fato, comprador do produto industrializado, na recuperação desses valores, em pedidos de restituição e/ou declaração de compensação. Assim, uma vez regulares os créditos de IPI, os mesmos teriam sido compensados com a COFINS de Fevereiro a Dezembro de 2002, promovendo a extinção dos créditos tributários lançados.

De início, importante que se verifique o regime jurídico da compensação no ano de 2002, no que diz respeito à possibilidade de compensação de tributos de espécie diferente, IPI e COFINS, e ao procedimento a ser seguido, se ainda vigia a compensação realizada diretamente na escrita fiscal dos contribuintes ou se já era necessária a comunicação às autoridades fiscais.

Sobre esses aspectos da compensação tributária, oportuno citar o Recurso Especial nº 1137738/SP, de relatoria do Ministro Luiz Fux, julgado em 09/12/2009, sob o regime de recursos repetitivos. Naquela ocasião, o e. STJ analisou a evolução da legislação que tratou do tema e fixou o seguinte entendimento:

"1. A compensação, posto modalidade extintiva do crédito tributário (artigo 156, do CTN), exsurge quando o sujeito passivo da obrigação tributária é, ao mesmo tempo, credor e devedor do erário público, sendo mister, para sua concretização, autorização por lei específica e créditos líquidos e certos, vencidos e vincendos, do contribuinte para com a Fazenda Pública (artigo 170, do CTN).

2. A Lei 8.383, de 30 de dezembro de 1991, ato normativo que, pela vez primeira, versou o instituto da compensação na seara tributária, autorizou-a apenas entre tributos da mesma espécie, sem exigir prévia autorização da Secretaria da Receita Federal (artigo 66).

3. Outrossim, a Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, na Seção intitulada "Restituição e Compensação de Tributos e Contribuições", determina que a utilização dos créditos do contribuinte e a quitação de seus débitos serão efetuadas em procedimentos internos à Secretaria da Receita Federal (artigo 73, caput), para efeito do disposto no artigo 7º, do Decreto-Lei 2.287/86.

4. A redação original do artigo 74, da Lei 9.430/96, dispõe: "Observado o disposto no artigo anterior, a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, poderá autorizar a utilização de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração".

5. Consectariamente, a autorização da Secretaria da Receita Federal constituía pressuposto para a compensação pretendida pelo contribuinte, sob a égide da redação primitiva do artigo 74, da Lei 9.430/96, em se tratando de tributos sob a administração do aludido órgão público, compensáveis entre si.

6. A Lei 10.637, de 30 de dezembro de 2002 (regime jurídico atualmente em vigor) sedimentou a desnecessidade de equivalência da espécie dos tributos compensáveis, na esteira da Lei 9.430/96, a qual não mais albergava esta limitação.

7. Em consequência, após o advento do referido diploma legal, tratando-se de tributos arrecadados e administrados pela Secretaria da Receita Federal, tornou-se possível a compensação tributária, independentemente do destino de suas respectivas arrecadações, mediante a entrega, pelo contribuinte, de declaração na qual constem informações acerca dos créditos utilizados e respectivos débitos compensados, termo a quo a partir do qual se considera extinto o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação, que se deve operar no prazo de 5 (cinco) anos. (...)" (REsp 1137738/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 09/12/2009, DJe 01/02/2010)

Com isso, considerando que *"a lei que regula a compensação tributária é a vigente à data do encontro de contas entre os recíprocos débito e crédito da Fazenda e do contribuinte"*⁶, à época dos fatos aqui analisados, era possível a compensação tributária com crédito de IPI e débito de COFINS, desde que autorizada pela Receita Federal, pela realização do procedimento previsto na regulamentação.

Para o período em questão, o procedimento estava previsto na Instrução Normativa SRF nº 21/1997 e, a partir de Outubro de 2002, na Instrução Normativa SRF nº 210/2002, havendo a exigência, em ambas, de formalização da compensação, mediante apresentação, pelo contribuinte, de "pedido de compensação" ou "declaração de compensação".

O Recorrente aponta que teria formalizado sua compensação pela "declaração de compensação" que deu origem ao processo administrativo nº 10.730.004.805/2004-73.

Ocorre que tal declaração não se refere aos débitos de COFINS de 2002. Conforme se verifica no documento indicado pela decisão recorrida às fls. 629, os débitos relacionados ao processo administrativo nº 10.730.004.805/2004-73 se referem aos meses de Outubro, Novembro e Dezembro de 2003.

Essa informação é confirmada quando se examina a inicial da declaração de compensação às fls. 115 e seguintes dos autos.

Às fls. 135-137, a ora Recorrente afirma que recebeu uma intimação com débitos em seu nome, que totalizava R\$2.459.813,79 (dois milhões, quatrocentos e cinquenta e nove mil, oitocentos e treze reais e setenta e nove centavos). Mais adiante, contesta o valor, porque incluiu multa e juros, quando tais valores já vinham sendo compensados pela Recorrente em sua escrita fiscal. Vejam abaixo:

Conforme referido Termo de Intimação foram apurados e lançados valores que a Contribuinte já vinha compensando com os créditos de IPI, em sua escrita fiscal.

Ora, a SRF de Niterói ignorou as compensações efetuadas pela Contribuinte e, pior, computou sobre esses supostos débitos, juros e multa, como se fosse o caso de inadimplência.

Às fls. 137, o ora Recorrente deixa claro que são exatamente os valores apontados no "Termo de Intimação" da Receita Federal que são objeto da "declaração de

⁶ REsp 1164452/MG, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 25/08/2010, DJe 02/09/2010

compensação", ao fazer menção a compensação a um débito no valor de R\$1.883.451,47 (um milhão, oitocentos e oitenta e três mil, quatrocentos e cinquenta e um reais e quarenta e sete centavos), conforme abaixo:

Desse modo, cabe a compensação pelo valor declarado, em DCTF, qual seja, R\$ 1.883.451,47 (um milhão oitocentos e oitenta e três mil quatrocentos e cinquenta e um reais e quarenta e sete centavos).

Conforme o quanto acima verificado os créditos da Contribuinte somam R\$ 14.186.054,04 (quatorze milhões cento e oitenta e seis mil cinqüenta e quatro reais e quatro centavos), em confrontação com os débitos no valor de R\$ 1.883.451,47 (um milhão oitocentos e oitenta e três mil quatrocentos e cinqüenta e um reais e quarenta e sete centavos).

Finalmente, ao se examinar o "Termo de Intimação" às fls. 144 e a "Declaração de Compensação" de fls. 154, é confirmado que são objeto de compensação justamente os valores indicados no termo, mas apenas o seu principal que, se somado, resultará no R\$1.883.451,47 (um milhão, oitocentos e oitenta e três mil, quatrocentos e cinquenta e um reais e quarenta e sete centavos) que é mencionado na petição inicial.

Dessa maneira, fica comprovado que a "Declaração de Compensação" que deu origem ao processo administrativo nº 10.730.004.805/2004-73 não tratou de qualquer compensação de valores de COFINS do ano de 2002.

E, sem "pedido de compensação" ou "declaração de compensação" que ampare a alegada compensação, não se pode reconhecer a extinção do crédito tributário pela compensação que, em atenção ao artigo 170, do CTN⁷, é autorizada nas "*condições estipuladas pela Lei*", havendo, como visto, a necessidade de autorização da Receita Federal no período em questão.

Por último, ainda que a "Declaração de Compensação" que deu origem ao processo administrativo nº 10.730.004.805/2004-73 versasse sobre os débitos objeto do lançamento, não caberia nesse processo se adentrar na análise das alegações da Recorrente quanto à não inclusão dos descontos incondicionais e bonificações na base de cálculo do IPI e a respeito da legitimidade da Recorrente para pleitear um pagamento a maior ou indevido, na condição de contribuinte de fato do IPI. Tais matérias, juntamente com a possibilidade ou não da apresentação de "declaração de compensação" posterior à realização da compensação, devem ser discutidas nos autos do processo administrativo decorrente do pedido de compensação.

Pelo exposto, entendo improcedente a alegação relativa à alegada compensação.

⁷ Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

Da Multa Isolada e da Multa proporcional/reflexa

A Recorrente ainda pleiteia o afastamento de suposta exigência de multa de ofício prevista no artigo 44, parágrafo 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/1996, e pede que seja declarada a insubsistência da multa proporcional/reflexa relativa ao desenquadramento do regime do lucro presumido (omissão de receitas).

Sobre esse pedido, a decisão recorrida observa que:

"não houve aplicação de multa isolada por ausência de pagamento de estimativas nestes autos, mas apenas da multa vinculada ao tributo. Assim, trata-se de defesa estranha à materialidade destes autos. (...)

No tocante à multa proporcional/reflexa decorrente do desenquadramento do lucro real para o presumido, trata-se de defesa, novamente, estranha aos autos, porque aqui não houve qualquer desenquadramento. O contribuinte foi simplesmente tributado pelo lucro real anual, e não pelo presumido".

Como se verifica às fls. 13 dos autos, a penalidade aplicada foi a multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) prevista no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996. Portanto, a matéria levantada pela Recorrente é estranha ao contencioso, motivo pelo qual não há que se reconhecer o seu pedido.

Dos juros de mora sobre a multa de ofício

A Recorrente ainda pede a exclusão dos juros de mora sobre a composição do valor da multa.

Sobre a matéria, dispõe o artigo 61 da Lei nº 9.430/1996, *in verbis*:

“Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. § 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento. § 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento. § 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento”.

A questão que se coloca é se a expressão “débitos” incluiria também a multa de ofício e, com isso, além do tributo lançado, aplicar-se-ia a taxa SELIC para atualização da multa de ofício.

A respeito do tema, destaco a seguir julgado proferido pela 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Terceira Seção do CARF, no qual o Relator, Conselheiro Rosaldo Trevisan, após fazer uma detida análise da legislação de regência, conclui pela inaplicabilidade da taxa SELIC sobre a multa de ofício, por ausência de previsão legal. É ler:

“Segue-se então, para o art. 161 do Código Tributário Nacional, que dispõe:(...)

As multas são inequivocamente penalidades. Assim, restaria ilógica a leitura de que a expressão créditos ao início do caput abarca as penalidades. Tal exegese equivaleria a sustentar que: *“os tributos e multas cabíveis não integralmente pagos no vencimento serão acrescidos de juros, sem prejuízos da aplicação das multas cabíveis”*.

A Lei nº 9.430/1996, por sua vez, dispõe, em seu art. 61, que: (...)

Novamente ilógico interpretar que a expressão “débitos” ao início do caput abarca as multas de ofício. Se abarcasse, sobre elas deveria incidir a multa de mora, conforme o final do comando do caput. Mais recentemente tratou-se do tema nos arts. 29 e 30 da Lei nº 10.522/2002: (...)

Veja-se que ainda não se aclara a questão, pois se trata da aplicação de juros sobre os “débitos” referidos no art. 29, e a expressão designada para a apuração posterior a 1997 é “créditos”. Bem parece que o legislador confundiu os termos, e quis empregar débito por crédito (e vice-versa), mas tal raciocínio, ancorado em uma entre duas leituras possíveis do dispositivo, revela-se insuficiente para impor o ônus ao contribuinte.

Não se tem dúvidas que o valor das multas também deveria ser atualizado, sob pena de a penalidade tornar-se pouco efetiva ou até inócua ao fim do processo. Mas o legislador não estabeleceu expressamente isso. Pela carência de base legal, então, entende-se pelo não cabimento da aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício, na linha que já vem sendo adotada por esta Turma”. (Processo nº 10580.725551/2011-11; Sessão de 27/07/2013; Relator: Rosaldo Trevisan)

Além das razões expostas no julgado em questão, acrescento que a ausência de previsão legal de aplicação de juros de mora sobre multa de ofício decorre da própria natureza desses encargos.

Enquanto a multa de ofício constitui uma sanção que tem por finalidade penalizar o devedor pelo inadimplemento da obrigação de pagar o tributo, os juros de mora têm por objetivo indenizar o credor pelo atraso no cumprimento da obrigação de pagar o tributo por devido dentro do prazo estabelecido por Lei.

Dessa maneira, tendo os juros de mora e a multa de ofício naturezas distintas, não cabe aplicar juros de mora sobre a multa de ofício, sob pena de se atribuir à multa de ofício um caráter indenizatório que a mesma não possui. O valor da multa de ofício não serve para indenizar o Estado-credor pelo atraso na prestação do tributo, serve para penalizar o contribuinte que deixou de pagar tributo.

Com isso, o valor da multa de ofício não pode ser majorado em função do tempo que perdurar a mora do contribuinte devedor, com juros compensatórios da mora, por ausência de previsão e em razão da sua própria natureza.

Pelas razões expostas, entendo inaplicável a taxa SELIC sobre a multa de ofício, motivo pelo qual dou provimento ao recurso voluntário interposto quanto a essa matéria.

Do pedido de perícia e de oitiva/prestação de informações

A Recorrente ainda pede que o julgamento seja convertido em diligência para a realização de diligência/perícia, apresentando como fundamento legal o artigo 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235/1972, e requer a oitiva do auditor fiscal, dos sócios da Recorrente à época dos fatos, do contador da Recorrente, da Delegada da Receita Federal em Niterói, à época, dentre outros.

A conversão do julgamento em diligência se destina à obtenção de informações e documentos referentes às matérias de fato, quando tais informações sejam consideradas essenciais, pelo Colegiado, para que se possa decidir as matérias de direito colocadas à apreciação.

No presente caso, entendo desnecessária a realização de perícia e da oitiva, pois foi possível ao Colegiado enfrentar todas as matérias impugnadas. Por esse motivo, julgo improcedente tais pedidos.

Conclusão

Por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso de Ofício, para afastar o lançamento em relação aos fatos geradores ocorridos até Julho de 2002, pela sua extinção pela decadência (artigo 156, inciso V, do CTN), e dar provimento parcial ao Recurso Voluntário interposto, para afastar a aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício.

É como voto.

Augusto Fiel Jorge d' Oliveira - Relator