



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

Processo nº 15758.000598/2010-31
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3302-006.777 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de abril de 2019
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - PIS/COFINS
Recorrente HONDA AUTOMÓVEIS DO BRASIL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2006 a 30/11/2007

PROCEDIMENTO FISCAL. NATUREZA DE CONTRADITÓRIO. DESCABIMENTO.

O procedimento preparatório do ato de lançamento, enquanto atividade administrativa vinculada, ex vi do disposto no parágrafo único do art. 142 do CTN, é atividade meramente fiscalizatória, não envolvendo litígio entre o sujeito passivo e a Fazenda Pública.

O contraditório e ampla defesa são plenamente assegurados na fase litigiosa, inaugurada pela apresentação da impugnação tempestiva.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. INTIMAÇÃO ANTERIOR AO LANÇAMENTO. DESCABIMENTO.

É cabível a lavratura do auto de infração com pluralidade de sujeitos, quando na formalização da exigência, o Auditor-Fiscal detiver as provas necessárias para a caracterização dos responsáveis pela satisfação do crédito tributário lançado.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CONCOMITÂNCIA DE PEDIDOS NA MATÉRIA MERITÓRIA.

A propositura pelo sujeito passivo, contra a Fazenda, de ação judicial, por qualquer modalidade processual, antes ou posteriormente à autuação, com o mesmo objeto quanto ao mérito do litígio, importa a renúncia às instâncias administrativas ou desistência de eventual recurso interposto, sendo passível de julgamento somente as demais questões não abrangidas no pleito judicial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, em negar provimento aos recursos voluntários.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente.

(assinado digitalmente)

Walker Araujo - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Paulo Guilherme Déroulède (presidente da turma), Corintho Oliveira Machado, Jorge Lima Abud, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Raphael Madeira Abad, Walker Araujo, José Renato de Deus e Muller Nonato Cavalcanti Silva (suplente convocado).

Relatório

Por bem transcrever e retratar a realidade dos fatos, adoto parte do relatório da decisão de piso de fls. 1.018-1.039:

Trata-se de autos infração relativos à falta/insuficiência de recolhimento da Contribuição para o Programa de Integração Social PIS (fls. 705 a 726) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social Cofins (fls. 705 a 713 e 727 a 738), dos períodos de apuração de janeiro de 2006 a novembro de 2007, com crédito tributário constituído no total de R\$ 7.637.269,45, (somados o principal e juros de mora calculados até 30/11/2010), lançado com a exigibilidade suspensa por medida judicial das Ações Judiciais nº 2002.61.00.0296324 e 2005.61.00.0055905 da 13ª Vara de São Paulo, impetradas pela concessionária de veículos ABC Motors Ltda. CNPJ 01.979.916/000106, que foi incluída como sujeito passivo solidário da obrigação tributária constituída nestes Autos de Infração.

No Termo de Verificação fiscal a autoridade lançadora explicita:

(...)

11. Este procedimento fiscal visa o lançamento do crédito tributário de PIS e COFINS do período de Janeiro de 2006 a Novembro de 2007 com exigibilidade suspensa por medida judicial até o trânsito em julgado, em razão da Ação Ordinária nº 2002.61.00.0296324 e 2005.61.00.0055905 com pedido de tutela antecipada (processo de acompanhamento judicial nº 10880.001158/200343) impetrada pela concessionária de veículos ABC Motors Ltda (...) com o objetivo de impedir aplicação das alíquotas majoradas de Pis e Cofins – Regime Monofásico (art. 1º da Lei 10485/02) pela montadora Honda Automóveis do Brasil Ltda, (...). No Mérito da Sentença Judicial obtida pela ABC Motors, da alíquota de PIS/COFINS no regime monofásico de 11,60% (2% e 9,6%) deverá ser aplicada pela montadora Honda 6,47% (1,11% e 5,36%) que deverá se abster de recolher o percentual de 5,13% (0,89% e 4,24%).

12. Ao analisar todos os elementos, principalmente a composição dos valores de PIS/COFINS informado pela Honda, referente a vendas efetuadas para a ABC

Motors Ltda no período de Janeiro de 2006 a Novembro de 2007, verificou-se que a alíquota aplicada para (...) PIS e COFINS foi de 1,11% e 5,36% respectivamente (...), a diferença de 0,89% mais 4,24% (5,13%), não foi recolhido face a Sentença Judicial.(...)

(...)

13. Portanto, para prevenir a decadência foram constituídos os créditos com exigibilidade suspensa (...).

14. Os veículos automotores (...) mencionados nos anexos I e II da lei 10485/02, estão sujeitos ao regime de tributação monofásica (...), arts. 1º e 3º com as alterações introduzidas pela lei 10865/2004, trazem a seguinte redação.

Art. 1º As pessoas jurídicas fabricantes e as importadoras de máquinas e veículos classificados nos códigos 84.29, 8432.40.00, 84.32.80.00, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5, 87.01, 87.02, 87.03, 87.04, 87.05 e 87.06, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados TIPI, aprovada pelo Decreto no 4.070, de 28 de dezembro de 2001, relativamente à receita bruta decorrente da venda desses produtos, ficam sujeitas ao pagamento da contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público PIS/ PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social COFINS às alíquotas de 2% (dois por cento) e 9,6% (nove inteiros e seis décimos por cento), respectivamente. (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

Art. 3º As pessoas jurídicas fabricantes e os importadores, relativamente às vendas dos produtos relacionados nos Anexos I e II desta Lei, ficam sujeitos à incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS às alíquotas de: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

(...)

II 2,3% (dois inteiros e três décimos por cento) e 10,8% (dez inteiros e oito décimos por cento), respectivamente, nas vendas para comerciante atacadista ou varejista ou para consumidores.(Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

(...)

§ 2º Ficam reduzidas a 0% (zero por cento) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, relativamente à receita bruta auferida por comerciante atacadista ou varejista, com a venda dos produtos de que trata: (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

*I o **caput** deste artigo; e (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)*

*II o **caput** do art. 1º desta Lei, exceto quando auferida pelas pessoas jurídicas a que se refere o art. 17, § 5º, da Medida Provisória nº 2.189-49, de 23 de agosto de 2001. (Redação dada pela Lei nº 10.925, de 2004)*

15. (...) São responsáveis solidários a Honda Automóveis do Brasil Ltda (...) e a ABC Motors Ltda (...) tendo em vista a Ação Ordinária nº 2002.61.00.0296324 e 2005.61.00.0055905(...).

Ainda no Termo de Verificação há a seguinte síntese das ações judiciais responsáveis pela suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

Em 19 de outubro de 2002 a empresa ABC Motors Ltda. ajuizou a ação ordinária nº 2002.61.00.0296324 junto à 13ª Vara Federal de São Paulo, com pedido de antecipação da tutela, objetivando o afastamento do regime monofásico na tributação do PIS e COFINS, instituído pela Lei nº 10.485/2002, incidentes na venda de veículos pelos fabricantes e importadores.

Em 11/02/2003 foi deferido o pedido pelo Juiz Federal da 13ª Vara de São Paulo para:

“a) Afastar o regime de antecipação tributária tributária, estabelecido pela Lei n. 10.485/2002, intitulado de regime "monofásico" de recolhimento tributário, pela aparente incompatibilidade com a eleição constitucional do sujeito passivo da obrigação tributária, no tocante aos tributos de natureza pessoal, a saber o PIS e a COFINS e, de consequente;

b) Determinar às fabricantes e às importadoras que se abstenham de promover à retenção e recolhimento do percentual "estimado" de faturamento das autoras, no percentual de 3,65% sobre o valor total do veículo, afastando-se, por consequência, toda e qualquer responsabilidade tributária dos respectivos fabricantes e importadores pelo encargo tributário, em razão do aqui decidido, até a solução final do feito; bem como c) Autorizar às autoras que realizem o cálculo e o recolhimento dos tributos PIS e COFINS considerando a diferença entre o valor de venda do concedente e o valor de venda ao consumidor final, dos veículos novos, a exemplo do regime conferido aos veículos usados. Oficie-se aos fabricantes e importadores relacionados nos autos, comunicando-se a presente decisão, cientificando-os de que, doravante, o recolhimento tributário do PIS e da COFINS será realizado nos termos dessa decisão, devendo proceder ao desconto do percentual de 3,65% sobre o valor das notas fiscais emitidas em nome da autora e suas coligadas, referente a aquisição de veículos novos (zero quilômetros), ficando expressamente afastada a responsabilidade dos respectivos fabricantes e importadores, pelos valores devidos pelas concessionárias referente aos tributos mencionados”

Em 17 de março de 2005, a ABC Motors Ltda ajuizou outra ação ordinária, de n.o 2005.61.00.00055905, junto à 13ª Vara Federal de São Paulo, com pedido de antecipação de tutela, para que a dedução da montadora do preço total da nota fiscal emitida contra a autora fosse o percentual de 5,13%, referente ao valor de PIS e COFINS embutido na cobrança monofásica, dada a alteração da alíquota introduzida pela Lei nº 10.864/2004. Autos apensados ao de n.o 2002.61.00.0296324.

Em 11 de novembro de 2005 foi publicada a sentença de 1ª Instância que julgou procedente o pedido da ABC Motors para:

“(a) DECLARAR, em caráter incidental, a inconstitucionalidade da sistemática de recolhimento imposta pela Lei n.º 10.485, de 3 de julho de 2002, com a redação da pela Lei n.º 10.865, de 30 de abril de 2.004, bem como pela Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002, intitulada de incidência monofásica de tributação, e, de consequente;

(b) DECLARAR a não existência de relação jurídico-tributária que obrigue a autora a submeter-se a esse regime de tributação e;

(c) DETERMINAR às fabricantes e às importadoras que se abstenham de promover à retenção e recolhimento do percentual "estimado" de faturamento das autoras, no percentual de 5,13% sobre o valor total do veículo, promovendo a entrega dos veículos objeto do contrato de concessão sem a dedução antecipada da

mencionada parcela quando da emissão das respectivas notas, afastando-se, por consequência, toda e qualquer responsabilidade tributária dos respectivos fabricantes e importadores pelo encargo tributário das contribuições do PIS e da COFINS, bem como;

(d) DECLARAR o direito de a autora compensar-se de todos os valores indevidamente recolhidos pela montadora, em obediência às leis declaradas inconstitucionais pela presente decisão, atualizados tais valores pela variação da TAXA SELIC, desde a data da retenção até o efetivo exercício da compensação.”

Em 12/11/2010, em julgamento da Apelação Cível n.o 2002.61.00.0296324, o TRF 3.a Região deu provimento ao apelo da Fazenda Nacional nos autos de Ação Declaratória aforada por concessionárias de veículos novos, no sentido de considerar **constitucional o regime monofásico instituído pela Lei 10.485/2002**, mediante o qual apenas as fabricantes e importadoras são sujeitos passivos da obrigação tributária de recolher o PIS e a COFINS sobre suas receitas, afastando, ademais, a pretensão das autoras de efetuar o recolhimento dessas contribuições apenas sobre a diferença entre o valor de venda do fabricante/importador e o valor de revenda ao consumidor final.

A contribuinte teve ciência dos Autos de Infração em 23/12/2010, e em 21/01/2011 apresentou impugnação arguindo em síntese o que segue.

A autuação se deu em razão de a impugnante ter deixado de recolher PIS e COFINS segundo o regime monofásico instituído pela Lei 10.485/02 e alterado pela Lei 10.865/04, em cumprimento a ordem judicial que determinou que a contribuinte se abstivesse de recolher o percentual de 3,65%, posteriormente alterado para 5,13% sobre a receita de venda de veículos à ABC Motors Ltda, referente a PIS e COFINS.

No período de janeiro de 2006 a novembro de 2007, a impugnante recolheu o PIS e a COFINS com alíquota inferior à prevista legalmente, “*tendo em vista que restou afastada pela decisão judicial a substituição tributária decorrente do regime monofásico de recolhimento dessas contribuições*”. (Grifei)

Em questão preliminar afirma a impugnante que o Auto de Infração é nulo em decorrência da iliquidez do crédito tributário nele exigido, uma vez que a fiscalização não averiguou se a ABC Motors Ltda havia recolhido os valores que a Honda Automóveis do Brasil Ltda foi obrigada a se abster de recolher, por determinação judicial.

Afirma que, para lançar tributo, bem como cobrá-lo efetivamente, a Administração Pública deve provar a ocorrência do fato gerador, e fazer constar do Auto de Infração sua correta descrição, o valor e origem do crédito lançado, o prazo para recolhimento ou defesa, sendo que a inadequada descrição dos fatos ou a ausência dos requisitos citados, não apenas acarreta o cerceamento do direito de defesa do contribuinte mas dá causa à nulidade do lançamento por vício material.

Que é o que acontece nestes Autos de Infração em que a exigência do PIS e da COFINS é ilíquida e incerta, em decorrência da falta de comprovação pela autoridade fiscal de que os valores exigidos da Honda não foram recolhidos pela ABC Motors.

(...)

Quanto ao mérito, alega a impugnante que o regime jurídico da apuração monofásica é igual ao da substituição tributária e semelhante ao regime de retenção

na fonte do IR, e que por conta disso, deveria aplicar-se ao caso em tela o mesmo entendimento manifestado no Parecer Normativo CST n.º 1 de 2002, quanto à hipótese de impossibilidade de retenção/recolhimento de tributo por força de ordem judicial.

(...)

Sendo que a aplicação do entendimento do Parecer Normativo CST n.º 1 de 2002, a eximiria da responsabilidade pelos tributos lançados nos Autos de Infração.

(...)

A impugnante conclui sua argumentação pedindo que:

a) os autos de infração sejam declarados nulos por vício material, com fundamento nos art. 142, 149 do CTN e 10 e 11 do Dec 70235/72;

b) caso não seja esse o entendimento, que os autos de infração sejam julgados improcedentes diante da ausência de responsabilidade da impugnante pelas contribuições devidas pelo contribuinte de fato, não recolhidas em razão de determinação judicial, com fundamento no Parecer Normativo n.º 01/2002 e arts. 121 e 128 do CTN;

c) ou que seja afastada a responsabilidade da impugnante pelo recolhimento do tributo que, por ordem judicial, cabia unicamente a ABC Motors.

A ABC Motors Ltda, incluída como sujeito passivo solidário da obrigação tributária constituída nestes autos de infração, apresentou sua própria impugnação, que também será tratada no presente voto.

Em 08 de outubro de 2012, a DRJ julgou improcedentes as impugnações nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/01/2006 a 30/11/2007

COFINS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA X INCIDÊNCIA CONCENTRADA OU MONOFÁSICA.

Substituição Tributária e Incidência Concentrada têm desenhos jurídicos diferentes, ainda que possam ter o mesmo resultado econômico.

Na substituição tributária temos dois sujeitos passivos da mesma obrigação, o substituído-contribuinte e o substituto-responsável. Temos tributos devidos pelo contribuinte e recolhidos pelo responsável. Tributa-se a presunção de fatos geradores futuros. Existe ressarcimento de tributos incidentes sobre fatos geradores presumidos não ocorridos.

Na incidência concentrada temos apenas um único sujeito passivo para cada etapa da comercialização do produto. O contribuinte deve e recolhe tributos sobre fatos geradores ocorridos em suas próprias operações comerciais. Não há nem substituto nem substituído, nem fato gerador presumido. O que há é a tributação concentrada, que consiste em aplicar alíquotas diferenciadas, mais elevadas, em pontos estratégicos da cadeia econômica e em exonerar os demais pontos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2006 a 30/11/2007

PIS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA X INCIDÊNCIA CONCENTRADA OU MONOFÁSICA.

Substituição Tributária e Incidência Concentrada têm desenhos jurídicos diferentes, ainda que possam ter o mesmo resultado econômico.

Na substituição tributária temos dois sujeitos passivos da mesma obrigação, o substituído-contribuinte e o substituto-responsável. Temos tributos devidos pelo contribuinte e recolhidos pelo responsável. Tributa-se a presunção de fatos geradores futuros. Existe ressarcimento de tributos incidentes sobre fatos geradores presumidos não ocorridos.

Na incidência concentrada temos apenas um único sujeito passivo para cada etapa da comercialização do produto. O contribuinte deve e recolhe tributos sobre fatos geradores ocorridos em suas próprias operações comerciais. Não há nem substituto nem substituído, nem fato gerador presumido. O que há é a tributação concentrada, que consiste em aplicar alíquotas diferenciadas, mais elevadas, em pontos estratégicos da cadeia econômica e em exonerar os demais pontos.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006, 2007

CONCOMITÂNCIA

Se as questões a serem decididas no processo administrativo já foram levadas ao Poder Judiciário, então fica configurada a concomitância entre as esferas administrativa e judicial, devendo, assim, ser encerrada, sem análise do mérito, a discussão administrativa, em função do princípio constitucional da unidade de jurisdição, do qual decorre a regra da prevalência das decisões judiciais sobre aquelas prolatadas pelas autoridades administrativas.

Intimada da decisão em 16.11.2012 (fls.1.050), a Recorrente Honda Automóveis protocolou recurso voluntário em 17.12.2012 (fls.1.053-1.085), requerendo a reforma da decisão de primeira instância e o cancelamento do Auto de Infração, cujos argumentos estão representados pelos seguintes tópicos: (i) da inexistência de concomitância entre a ação judicial da empresa ABC Motors e o presente processo administrativo da ora Recorrente; (ii) nulidade do auto de infração por iliquidez; (iii) ausência de responsabilidade da montadora Honda Automóveis, ora Recorrente, violação ao inciso I, do artigo 121, c/c artigo 128, do CTN, interpretados pelo Parecer Normativo CST nº 01, de 2002; (iv) os limites da responsabilidade no regime da substituição tributária: encerramento do período de apuração do tributo enseja a transferência do dever de pagar o tributo ao contribuinte (substituído); e (v) da ausência de responsabilidade diante da determinação judicial de recolhimento de parte do tributo pela concessionária ABC Motors.

A Recorrente ABC Motors foi cientificada em 07.08.2017 (fls.1.156), e protocolou recurso voluntário em 06.09.2017 (fls.1.158-1.186), alegando, em síntese:

i. A fiscalização utilizou-se de processo administrativo de acompanhamento de medida judicial incorreto, eis que o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF foi aberto exclusivamente em face da montadora Honda Automóveis;

ii. Não houve abertura de MPF em face da concessionária ABC Motors Ltda.;

iii. A concessionária ABC Motors não foi intimada do procedimento de fiscalização e a fornecer informação para consolidação do crédito tributário;

iv. Os elementos para composição do crédito exigido foram os fornecidos exclusivamente pela montadora Honda Automóveis em ofensa a ampla defesa, contraditório e princípio da publicidade administrativa, ainda que se considere o princípio do inquisitório no procedimento fiscal adotado;

v. Ambas as sentenças proferidas nas ações ordinárias foram expressas ao afastar a responsabilidade da montadora, como consequência e meio de operacionalizar a declaração de inconstitucionalidade do regime monofásico instituído pela Lei n. 10.485/2002, atribuindo a responsabilidade (sujeição passiva) por eventual passivo tributário às concessionárias e coligadas, como informado por Ofício aos Ilmos. Delegados da Receita Federal em São Paulo e em Contagem/MG;

vi. O lançamento afrontou expressa determinação judicial quanto ao sujeito passivo pelo crédito tributário, que não é a montadora Honda Automóveis;

vii. O termo de sujeição passiva não precisa o inciso do art. 124 do CTN aplicável à conduta da Recorrente, tratando-se de responsabilização genérica e que sequer observou as peculiaridades do caso, já que, por determinação judicial, seria caso de sujeição passiva e não responsabilidade solidária; e

viii. A incorreta indicação do Sujeito Passivo implica em vício material, insanável, que eiva de nulidade absoluta o lançamento tributário.

É relatório.

Voto

Conselheiro Walker Araujo - Relator

Os recursos interpostos pelos Recorrentes são tempestivos e atendem aos demais requisitos de admissibilidade, deles tomo conhecimento.

Conforme exposto anteriormente, as Recorrentes pleitearam o afastamento da concomitância aplicada na decisão de piso e o cancelamento do Auto de Infração por vícios no lançamento fiscal. Todos os argumentos trazidos pelas Recorrentes já foram devidamente analisadas por este relator nos autos do PA 10830.724511/2011-62, caso idêntico ao presente processo.

Pois bem.

Dispõe os artigos 50, §1º, e 64, da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999:

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

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

Art. 64. O órgão competente para decidir o recurso poderá confirmar, modificar, anular ou revogar, total ou parcialmente, a decisão recorrida, se a matéria for de sua competência.

Com base nas normas anteriormente citadas, adoto como razões de decidir a decisão proferida pela i. Julgadora Maria do Socorro Ferreira Aguiar, nos autos do PA 10830.724511/2011-62 (acórdão 3302-004.498), a saber:

PRELIMINARES

Dos efeitos da Ação Judicial Impetrada

Observa-se das duas peças recursais que há um argumento comum pela inexistência de concomitância, seja pela ausência dos pressupostos necessários para a alegada concomitância, seja pela diferenciação dos objetos nas diferentes instâncias.

Repise-se, por oportuno, a informação já consignada no relatório do presente voto de que o procedimento fiscal *sub examine*, conforme item 2, fl.30 do Termo de Verificação Fiscal, doravante TVF, se ateve unicamente aos efeitos das Ações Ordinárias nºs 2002.61.00.0296324 e 2005.61.00.0055905 ajuizadas contra a União, junto à 13ª Vara da Justiça Federal em São Paulo, pela concessionária ABC Motors Ltda (...), revendedora de automóveis fabricados pela Honda Automóveis do Brasil Ltda.

Estando precisamente delimitado o contexto fático e jurídico da ação fiscal, uma vez que a tutela antecipatória afastou o regime de antecipação tributária, estabelecido pela Lei nº 10.485, de 2002, que instituiu o regime monofásico na tributação do setor automotivo, analisar-se-á a seguir os efeitos das referidas ações judiciais ao caso concreto em face da legislação de regência da matéria, com as respectivas alterações pertinentes.

· CF de 1988, art. 149, § 4º:

Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

(...)

§ 4º A lei definirá as hipóteses em que as contribuições incidirão uma única vez.(grifei).

· Lei nº 10.485, de 2002, artigos 1º e 3º, após as alterações introduzidas pela Lei nº 10.865, de 2004:

Art. 1º. As pessoas jurídicas fabricantes e as importadoras de máquinas e veículos classificados nos códigos 84.29, 8432.40.00, 84.32.80.00, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5, 87.01, 87.02, 87.03, 87.04, 87.05 e 87.06, da

Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados TIPI, aprovada pelo Decreto n.º 4.070, de 28 de dezembro de 2001, relativamente à receita bruta decorrente da venda desses produtos, ficam sujeitas ao pagamento da contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público PIS/ PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social COFINS, às alíquotas de 2% (dois por cento) e 9,6% (nove inteiros e seis décimos por cento), respectivamente.(grifei).

(...)

Art. 3º As pessoas jurídicas fabricantes e os importadores, relativamente às vendas dos produtos relacionados nos Anexos I e II desta Lei, ficam sujeitos à incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS às alíquotas de: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

(...)

II 2,3% (dois inteiros e três décimos por cento) e 10,8% (dez inteiros e oito décimos por cento), respectivamente, nas vendas para comerciante atacadista ou varejista ou para consumidores.

(Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)(grifei).

(...)

§ 2º Ficam reduzidas a 0% (zero por cento) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, relativamente à receita bruta auferida por comerciante atacadista ou varejista, com a venda dos produtos de que trata: (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)(grifei).

I o caput deste artigo;e

II o caput do art. 1º deste artigo, exceto quando auferida pelas pessoas jurídicas a que se refere o art. 17, § 5º, da Medida Provisória no 2.189/49, de 23 de agosto de 2001.

· Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, deu nova redação ao inciso II acima:

II o caput do art. 1º desta Lei, exceto quando auferida pelas pessoas jurídicas a que se refere o art. 17, § 5º, da Medida Provisória no 2.189-49, de 23 de agosto de 2001.

Com escopo na legislação acima foi instituído o regime de incidência monofásica que estabelece a tributação das contribuições do PIS e da COFINS, de forma concentrada, através da aplicação de alíquotas maiores nas etapas de produção e importação, desonerando-se as fases seguintes da comercialização, mediante atribuição de alíquota zero.

Inferese portanto que pela sistemática de incidência monofásica ocorre o fato gerador nas vendas realizadas pelos fabricantes/importadores, não havendo incidência das referidas contribuições nas vendas realizadas nas etapas seguintes da cadeia econômica.

Estabeleceu portanto a lei o regime de incidência monofásica na origem, ou seja, nos fabricantes e importadores, conforme autorizado pela norma constitucional.

Essa é portanto a matéria nuclear da lide, cuja apreciação requer a análise do texto legal, enquanto norma abstrata e a determinação judicial, como norma individual aplicável à espécie dos autos.

Nesse sentido, é importante assinalar que conforme destacado no TVF, a empresa Honda, é uma sociedade empresária limitada que tem por objeto a importação, comercialização e exportação de automóveis e peças para automóveis; serviços (treinamento, comissão e intermediação); prestação de serviços de assistência técnica, cadastrada no CNPJ sob o CNAE fiscal 2910701 Fabricação de automóveis, camionetes e utilitários, enquanto que a empresa ABC Motors Ltda é concessionária de veículos automotores fabricados pela Honda Automóveis do Brasil Ltda.

Examina-se a seguir a tutela judicial:

ACÇÃO ORDINÁRIA Nº 2002.61.00.0296324, (documentos de fls.37/68):

· TUTELA ANTECIPATÓRIA, fl.40:

Face ao exposto, verificando a presença dos pressupostos que autorizam a antecipação da tutela (art. 273 do CPC), defiro a tutela postulada para o efeito de (a) afastar o regime de antecipação tributária, estabelecido pela Lei n. 10.485/2002, intitulado de regime "monofásico" de recolhimento tributário, pela aparente incompatibilidade com a eleição constitucional do sujeito passivo da obrigação tributária, no tocante aos tributos de natureza pessoal, a saber o PIS e a COFINS e, de conseguinte, (b) determinar às fabricantes e às importadoras que se abstenham de promover à retenção e recolhimento do percentual "estimado" de faturamento das autoras, no percentual de 3,65% sobre o valor total do veículo, afastando-se, por consequência, toda e qualquer responsabilidade tributária dos respectivos fabricantes e importadores pelo encargo tributário, em razão do aqui decidido, até a solução final do feito, bem como (c) autorizar às autoras que realizem o cálculo e o recolhimento dos tributos PIS e COFINS considerando a diferença entre o valor de venda do concedente e o valor de venda ao consumidor final, dos veículos novos, a exemplo do regime conferido aos veículos usados. Oficie-se aos fabricantes e importadores relacionados nos autos, comunicando-se a presente decisão, cientificando-os de que, doravante, o recolhimento tributário do PIS e da COFINS será realizado nos termos dessa decisão, devendo proceder ao desconto do percentual de 3,65% sobre o valor das notas fiscais emitidas em nome da autora e suas coligadas, referente a aquisição de veículos novos (zero quilômetros), ficando expressamente afastada a responsabilidade dos respectivos fabricantes e importadores, pelos valores devidos pelas concessionárias referente aos tributos mencionados.

· ACÓRDÃO DO TRF3

<http://web.trf3.jus.br/consultas/Internet/ConsultaProcessual/Processo?NumeroProcesso=200261000296324> (consulta efetuada em 08/02/2016, às 11:21):

APELAÇÃO CÍVEL Nº 002963217.2002.4.03.6100/ SP

EMENTA

MANDADO DE SEGURANÇA. LITISPENDÊNCIA. INEXISTÊNCIA. TRIBUTÁRIO E CONSTITUCIONAL. PIS E COFINS. COMERCIALIZAÇÃO DE VEÍCULOS NOVOS. LEI Nº 10.485/02. HIGIDEZ RECONHECIDA. LITISPENDÊNCIA AFASTADA.

Verifica-se a inexistência de litispendência, pois as ações apontadas não possuem o mesmo objeto da presente ação, por discutirem legislação anterior a vigência da Lei n. 10.485/02.

Preliminar de ilegitimidade ativa das autoras rejeitada.

As empresas concessionárias, que compram veículos automotores das montadoras e os revendem a consumidores finais, devem recolher as contribuições sobre sua receita bruta, não sendo viável o desconto do preço de aquisição pago à montadora. Precedentes do STJ.(grifei).

O que fez a Lei 10.485/02 foi concentrar a tributação devida ao PIS e ao COFINS no início da cadeia produtiva, estabelecendo alíquota mais elevada para esta etapa de comercialização (artigos 1º e 3º, II), desonerando a fase da comercialização, mediante atribuição de alíquota zero para as concessionárias (artigo 3º, § 2º). Preliminar de ilegitimidade ativa rejeitada. Apelação das autoras parcialmente provida para afastar a litispendência.

Remessa oficial, tida por interposta, e às apelações da Honda e da União Federal providas para reformar a sentença de Primeiro Grau e julgar improcedente o pedido formulado, invertendo-se os ônus da sucumbência.(grifei).

RELATÓRIO

A HONDA AUTOMÓVEIS S/A, terceira interessada, interpôs recurso de apelação (fls. 507/509), pugnando pela reforma da sentença de Primeiro Grau, para que seja mantida a aplicação do disposto na Lei nº 10.485/02 no que se refere à aplicação do PIS e da COFINS incidente nas suas operações de comercialização de veículos automotores novos e desobrigando-a de efetuar a dedução de 3,65% no valor dos veículos faturados às apeladas, como determinado pela r. sentença.(grifei).

VOTO

A apelação da Honda, da União Federal e a remessa oficial, que se tem por interposta, comportam provimento.

(...)

Quanto ao mérito, pretendem as autoras concessionárias de veículos o afastamento do artigo 1º da Lei nº 10.485/02, possibilitando o recolhimento do PIS e da COFINS nas operações de veículo zero quilômetro com base na diferença do valor da alienação do veículo ao consumidor e do valor repassado à montadora.

No entanto, não lhes assiste razão.

É entendimento tranquilo, sedimentado na jurisprudência que as empresas concessionárias, que compram veículos automotores das montadoras e os revendem a consumidores finais, devem recolher as contribuições sobre sua receita bruta, não sendo viável o desconto do preço de aquisição pago à montadora.(grifei).

Isto porque, no que se refere a veículos novos, o que fez a Lei 10.485/02 foi concentrar a tributação devida ao PIS e ao COFINS no início da cadeia produtiva, estabelecendo alíquota mais elevada para esta etapa (artigos 1º e 3º, II),desonerando a fase da comercialização, mediante atribuição de alíquota zero para as concessionárias (artigo 3º, § 2º).

Nesta senda, conclu-se que o fato gerador ocorre apenas no momento das vendas realizadas pelas montadoras, não havendo mais incidência dessas contribuições nas vendas realizadas nas etapas seguintes da cadeia econômica.

Há inúmeros precedentes do STJ onde afastada a tese defendida pelas autoras, a saber: (grifei).

ACÇÃO ORDINÁRIA Nº 2005.61.00.0055905 (documentos de fls.69/103):

· TUTELA ANTECIPATÓRIA, fl.88:

Assim, o que se colhe é a não observância por parte do legislador do postulado constitucional da isonomia, ao indicar como único agente sujeito ao regime de tributação monofásico as concessionárias de veículos automotores, situação da empresa autora.

Face ao exposto, ANTECIPO PARCIALMENTE aos efeitos da tutela para determinar à montadora de veículos referida pela autora que deduza das notas fiscais emitidas o percentual de 5,13%, referente ao valor das contribuições ao PIS e à COFINS.

· SENTENÇA DE 1ª INSTÂNCIA, fl.93

Face ao exposto, JULGO PROCEDENTE os pedidos para o efeito de (a) DECLARAR, em caráter incidental, a inconstitucionalidade da sistemática de recolhimento imposto pela Lei n.º 10.485, de 3 de julho de 2002, com a redação da pela Lei n.º 10.865, de 30 de abril de 2.004, bem como pela Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002, intitulada de incidência monofásica de tributação, e, de conseguinte,

(b) DECLARAR a não existência de relação jurídico-tributária que obrigue a autora a submeter-se a esse regime de tributação e (c) DETERMINAR às fabricantes e às importadoras que se abstenham de promover à retenção e recolhimento do percentual "estimado" de faturamento das autoras, no percentual de 5,13% sobre o valor total do veículo, promovendo a entrega dos veículos objeto do contrato de concessão sem a dedução antecipada da mencionada parcela quando da emissão das respectivas notas, afastando-se, por consequência, toda e qualquer responsabilidade tributária dos respectivos fabricantes e importadores pelo encargo tributário das contribuições do PIS e da COFINS, bem como a (d) DECLARAR o direito de a autora compensar-se de todos os valores indevidamente recolhidos pela montadora, em obediência às leis declaradas inconstitucionais pela presente decisão, atualizados tais valores pela variação da TAXA SELIC, desde a data da retenção até o efetivo exercício da compensação.

(...) .Oficie-se à fabricante (montadora) identificada nos autos, comunicando-se a presente decisão, cientificando-a de que, doravante, o recolhimento tributário do PIS e COFINS será realizado nos termos dessa decisão, não devendo ser efetuado o destaque e o recolhimento do percentual de 5,13% sobre o valor das notas fiscais emitidas em nome da autora, referente a aquisição de veículos novos (zero quilômetros).P.R.I.

· ACÓRDÃO DO TRF3, fls.99/103:

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia TURMA D do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, por unanimidade,

dar provimento à apelação e à remessa oficial, nos termos do relatório e voto que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

Os excertos acima têm o condão de demonstrar que está sob o crivo do Poder Judiciário, a quem competirá a decisão final sobre a lide, a matéria tributável, núcleo principal da presente discussão administrativa, que consiste na tributação das contribuições do PIS e da COFINS no âmbito do regime de incidência monofásica, na origem, estabelecido pela Lei nº 10.485, de 2002, sendo indissociável no âmbito do que está posto à decisão do Poder Judiciário, por fazer parte inerente à própria interpretação da referida legislação, não apenas a sujeição passiva, seja enquanto fabricantes e montadoras, seja enquanto concessionária; como a própria sistemática de tributação, no regime monofásico, haja vista a divergência até então demonstrada nas peças judiciais decisórias.

É mister salientar à luz das Normas Gerais de Direito Tributário que ao efinir a lei a hipótese de incidência tributária, ocorrido o pressuposto fático tem-se a ocorrência do fato gerador que dá origem à obrigação tributária nos termos do art. 114 do CTN.

Com efeito, o excerto a seguir transcrito do Acórdão TRF3, embora já acima demonstrado deixa antever o nível de abrangência da matéria submetida ao Poder Judiciário, haja vista que perpassa na exegese judicial, da legislação de regência do referido regime desde a definição do momento da ocorrência do fato gerador no âmbito do regime de incidência monofásico até a definição quanto à sujeição passiva no caso concreto, uma vez que está inequivocamente vinculada à matéria em discussão judicial e pendente portanto de definição pelo Poder Judiciário.

"conclui-se que o fato gerador ocorre apenas no momento das vendas realizadas pelas montadoras, não havendo mais incidência dessas contribuições nas vendas realizadas nas etapas seguintes da cadeia econômica.

É mister também salientar que a empresa Honda, como ficou sobejamente demonstrado é terceira interessada na ação, nos termos do art. 499 do CPC, então vigente, tendo sido oficiada, na condição de fabricante/montadora pelo Poder Judiciário para cumprimento da tutela antecipatória como já consignado.

Nesse sentido após a publicação do acórdão do TRF3 que deu provimento à remessa oficial e à apelação da União para julgar improcedente o pedido inicial como demonstrado no Termo de Verificação Fiscal e nos excertos acima transcritos, onde consta expressamente na decisão meritória do referido acórdão que *[...o fato gerador ocorre apenas no momento das vendas realizadas pelas montadoras, não havendo mais incidência dessas contribuições nas vendas realizadas nas etapas seguintes da cadeia econômica]*, a empresa Honda ficou sujeita ao recolhimento das contribuições nos termos dos artigos 1º e 3º, II, da Lei nº 10.485, de 2002, com as respectivas alterações.

Note-se que sabedora de sua condição ante a legislação de regência do citado regime a empresa Honda, conforme documento de fl.56, ao invocar na Ação Ordinária nº 2002.61.00.0296324 junto à 13ª Vara Federal de São Paulo, a condição de terceira interessada (CPC, art. 499), justificou o "interesse" na reforma da decisão, arguindo: *[Todavia, o cumprimento da determinação constante na respeitável decisão, causará prejuízos à Apelante bem como proporcionará a quebra da igualdade de concorrência, (i) porque terá de reprogramar o sistema de faturamento, a fim de viabilizar o faturamento diferenciado para a Apelada ABC MOTORS LTDA; (II) passivo tributário imensurável à Apelante, pois, a respeitável Sentença poderá ser reformada pelo E.Tribunal Regional Federal. Ocorrendo a*

reforma da respeitável decisão, a Receita Federal exigirá da Apelante o pagamento do PIS e da COFINS com os acréscimos legais (multa, juros e correção), na medida em que, a respeitável decisão, EM NENHUM MOMENTO, RESSALVOU QUE, NO CASO DE CESSAÇÃO DOS SEUS EFEITOS, A RESPONSABILIDADE PELA QUITAÇÃO DOS VALORES NÃO RECOLHIDOS SERIAM DE TOTAL RESPONSABILIDADE DA AUTORA.]

Ante o exposto, depreende-se que no caso dos autos, entre as questões postas na lide administrativa nas duas peças recursais estão a sujeição passiva e a própria sistemática de tributação no âmbito das contribuições em destaque no regime de incidência monofásica, matérias que pela própria natureza de suas concepções legais são indissociáveis e estão submetidas ao crivo do Poder Judiciário, uma vez que estão expressamente analisadas nas peças decisórias já demonstradas, visto que compõem a própria decisão meritória sobre o assunto, de modo que terão ao final da lide no âmbito do referido poder a definição definitiva no caso concreto.

Nesse mister, verifica-se quanto a essas matérias a concomitância de pedidos, nas esferas administrativas e judicial, estando portanto afastadas do âmbito decisório na via administrativa, sendo importante ressaltar que, pela sistemática constitucional tem-se que o princípio da unicidade de jurisdição, previsto no artigo 5º, XXXV, da Constituição Federal de 1988, confere exclusividade ao Poder Judiciário para a prestação jurisdicional (“a lei não excluirá da apreciação do poder judiciário lesão ou ameaça a direito”), estabelecendo, deste modo, uma importante regra limitadora do processo administrativo, qual seja a de que as decisões administrativas não são definitivas e seu cumprimento depende de sua não invalidação por algum provimento judicial.

Com efeito, a matéria objeto do processo administrativo pode, a qualquer tempo (antes, durante ou depois do processo administrativo), ser levada à apreciação do Poder Judiciário.

Assim, do ponto de vista jurídico, a propositura pelo contribuinte, de ação judicial, amparado pela garantia constitucional da inafastabilidade do controle judicial, contra a Fazenda, por qualquer modalidade processual, antes ou posteriormente à autuação, com o mesmo objeto, importa renúncia às instâncias administrativas, em face da concomitância dos pedidos.

Essa questão está disciplinada pelo 2art. 87 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) já sumulou a questão, nos seguintes termos:

"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".

No âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, a matéria estava à época da apresentação das impugnações normatizada pelo Ato Declaratório Normativo (Cosit) nº 03, de 14 de fevereiro de 1996 (DOU 15/02/1996), *in verbis*:

"a) a propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda, de ação judicial por qualquer modalidade processual antes ou posteriormente à autuação, com o mesmo

objeto, importa a renúncia às instâncias administrativas ou desistência de eventual recurso interposto;

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

c) no caso da letra 'a', a autoridade dirigente do órgão onde se encontra o processo não conhecerá de eventual petição do contribuinte, proferindo decisão formal, declaratória da definitividade da exigência discutida ou da decisão recorrida, se for o caso, encaminhando o processo para a cobrança do débito, ressalvada a eventual aplicação do disposto no art. 149 do CTN;

d) na hipótese da alínea anterior, não se verificando a ressalva ali contida, proceder-se-á a inscrição em dívida ativa, deixando-se de fazê-lo, para aguardar o pronunciamento judicial, somente quando demonstrada a ocorrência do disposto nos incisos II (depósito do montante integral do débito) ou IV (concessão de medida liminar em mandado de segurança), do art. 151 do CTN;"

Atualmente referida matéria está normatizada pelo Parecer Normativo RFB nº 7, de 22 de agosto de 2014, DOU de 27.8.2014, cuja conclusão a seguir se transcreve apenas como reforço argumentativo sobre o alcance e consequências da concomitância de pedidos:

55. Desse modo, considerando que os arts. 1º, § 2º, do Decreto nº 1.737/1979, e 38, § único, da Lei nº 6.830/80, tem como único objetivo conferir eficácia ao princípio da economia processual, conclui-se que o não reconhecimento da concomitância pelo CARF resultará numa decisão administrativa prejudicada, redundante e inútil, após a prolação da sentença contrária de mérito no processo judicial que trate da mesma relação jurídica.

56. Repetindo: o não reconhecimento da concomitância tornará o julgamento administrativo desnecessário e inútil naquilo que for contrário à decisão de mérito do Poder Judiciário, simplesmente porque a coisa julgada judicial faz lei entre as partes em caráter definitivo e sua eficácia (ex tunc) não está condicionada ao resultado do julgamento do processo administrativo (arts. 467 e 468 do CPC). A decisão judicial de mérito passada em julgado tem como atributos especiais a indiscutibilidade, a imutabilidade e a coercibilidade, o que obriga o seu cumprimento pela autoridade administrativa, ainda que exista acórdão do CARF em sentido contrário.(gn)

Conclusão 21. Por todo o exposto, conclui-se que:

a) a propositura pelo contribuinte de ação judicial de qualquer espécie contra a Fazenda Pública, em qualquer momento, com o mesmo objeto (mesma causa de pedir e mesmo pedido) ou objeto maior, implica renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso de qualquer espécie interposto, exceto quando a adoção da via judicial tenha por escopo a correção de procedimentos adjetivos ou processuais da Administração Tributária, tais como questões sobre rito, prazo e competência;

Dos efeitos da concomitância

Pelo que está posto verifica-se que no caso dos autos, houve renúncia apenas parcial à instância administrativa, porém no que se refere à matéria objeto de demanda judicial, tornou-se definitivo e insuscetível de discussão na esfera

administrativa, no entanto a renúncia em tela não tem o condão de tornar nulo o ato, tampouco suspender o curso do processo administrativo, podendo tão somente sobrestá-lo quanto aos atos executórios até pronunciamento final da justiça, se for o caso.

Assim, diante do desprovimento judicial quanto ao pleito inicial, agiu com acerto a autoridade administrativa a quem cumpre aplicar a norma tributária e tem o dever de exigir o crédito tributário, sob pena de responsabilidade funcional, *ex vi* do parágrafo único do art. 142 do CTN, o que foi feito através do lançamento que ora se examina.

Nesse mister arrolou ao pólo passivo a empresa Honda, por força das disposições expressas dos artigos 1º e 3º, II, da Lei nº 10.485, de 2002, bem como a empresa ABC, como responsável solidária, nos termos do art. 124, visto que o interesse comum, está ampla e sobejamente demonstrado ao longo do presente voto pelas várias transcrições dos excertos das decisões judiciais, cujo fundamento maior ampara-se justamente na divergência do próprio provimento judicial ao longo da tramitação das referidas ações, se amoldando exatamente à definição do art. 124, sendo irrelevante nesse caso ter deixado a fiscalização de indicar o inciso do art. 124, visto que demonstrou no Termo de Verificação a fundamentação para incluí-la no pólo passivo.

Portanto para a formalização do lançamento a fiscalização escudou-se na decisão judicial, Acórdão do TRF3, fls.99/103, proferido na Ação Ordinária nº 2005.61.00.00055905, junto à 13ª Vara Federal de São Paulo publicado em 29/04/2011, que deu provimento à apelação e à remessa oficial e nas disposições dos artigos 1º e 3º, II, da Lei nº 10.485, de 2002 que possibilitou a identificação dos elementos exigidos pelo art. 142 do CTN para a feitura do lançamento.

No caso dos autos, no que se refere à matéria objeto de demanda judicial, tornou-se definitiva e insuscetível de discussão na esfera administrativa, no entanto estando pendente de decisão, se esta ao final for favorável à Fazenda e inexistir o lançamento do crédito tributário pertinente e à época da decisão definitiva tiver transcorrido o prazo decadencial, não poderá a Fazenda constituí-lo, tampouco converter em renda o crédito cujo provimento adveio de decisão judicial definitiva.

Nesse sentido fundamentou a decisão de piso:

Em todo esse contexto, o lançamento acerta em constituir o crédito contra a montadora, única passível de exigência das contribuições sobre o faturamento no regime monofásico, alistando a concessionária como responsável solidária em função da existência da ação judicial que visa, ao fim, que o Poder Judiciário afaste o regime monofásico e faça incidir a contribuição sobre a diferença de preços.(grifei).

Caso se confirme o insucesso da ABC Motors em sua demanda judicial e venham a ser mantidos os termos da legislação atacada, o crédito há de ser cobrado daquele a quem o Poder Judiciário definir como responsável. Em qualquer dos casos, o Auto de Infração se prestará para resguardar o interesse público.

Superada a questão quanto a identificação de matérias diferenciadas nas instâncias administrativa e judicial, analisar-se-á a seguir referidas matérias argüidas pelas duas empresas que compõem o pólo passivo da autuação em exame.

Da liquidez do crédito tributário lançado

Destaque-se que no tocante ao questionamento da matéria diferenciada, cujo exame não foi contemplado pela decisão judicial, até porque esta é anterior ao lançamento em epígrafe faz-se mister, portanto nesse caso o pronunciamento dos órgãos julgadores administrativos.

Nesse sentido e em continuidade aos fundamentos já expostos com relação ao acerto do lançamento pela fiscalização, verifica-se que em conformidade ao decidido pelo acórdão do TRF3 que deu provimento à remessa oficial e à apelação da União para julgar improcedente o pedido inicial, cuja consequência, como já amplamente demonstrado no presente voto, implicou na sujeição da empresa Honda ao recolhimento das contribuições nos termos dos artigos 1º e 3º, II, da Lei nº 10.485, de 2002, com as respectivas alterações, consequência aliás reconhecida pela própria recorrente, não ação judicial já destacada, tomou a fiscalização as providências cabíveis ante a constatação do não recolhimento das citadas contribuições nem a declaração em DCTF, conforme detalhadamente expõe no TVF de fls.30/36, notadamente nos itens 18/21 do citado termo.

Acrescente-se que a metodologia e a especificação do *quantum* a ser lançado estão demonstrados nos itens 23/25, cujos dados foram fornecidos pela própria empresa Honda, estando o crédito tributário apurado quanto à cada contribuição e período de apuração respectivos demonstrados na planilha, item 25 do TVF, parte integrante dos Autos de Infração de fls.4/16 e 17/29.

Em 21 de junho de 2011, o contribuinte tomou ciência do Termo de Início de Fiscalização nº01, vinculado ao Mandado de Procedimento Fiscal Fiscalização Nº 08104002011006545, no qual foi intimado a apresentar:

Cópia do Contrato Social Consolidado ou equivalente e suas alterações posteriores; Livro Diário dos meses dezembro/2007 a dezembro/2010, revestido das formalidades legais; Livro Razão dos meses dezembro/2007 a dezembro/2010;

Quanto ao cálculo do PIS e COFINS, informar por escrito qual o tratamento dado às vendas efetuadas no período de dezembro/2007 a dezembro/2010 à empresa ABC MOTORS LTDA., CNPJ nº 01.979.916/000106, tendo em vista as ações judiciais nºs 2002.61.00.0296324 e 2005.61.00.0055905, por esta ajuizadas junto a 13ª Vara da Justiça Federal em São Paulo;

Planilha em papel (assinada pelo representante legal) e meio digital (.xis), por mês de competência, contendo os valores das contribuições ao PIS e COFINS dos meses de dezembro/2007 a dezembro/2010 que foram excluídos dos montantes declarados em DCTF e dos valores recolhidos aos cofres da Fazenda Nacional, em virtude das ações judiciais mencionadas no item anterior.

Em 14 de julho de 2011 a fiscalizada apresentou os elementos solicitados no termo de início, bem como esclareceu:

"01No período de 10/09/2003 à 07/01/2004 em cumprimento a ação judicial nº 2002.61.00.0296324 mantemos o preço total de venda e através de desconto de 3,65% na duplicata, sendo 0,65% referente ao Pis e 3,00% da Cofins atendemos a determinação judicial sendo que o valor deste desconto foi abatido na mesma proporção das referidas contribuições.

No período de 11/07/2005 até 29/04/2011 data em cumprimento a ação judicial nº 2005.61.00.0055905 procedemos da mesma forma mencionada no item 01 acima, porém com a alteração dos percentuais sendo 0,89% para o Pis e 4,24%

para a Cofins totalizando um desconto de 5,13% e desta forma atender a determinação judicial.

O abatimento é efetuado na duplicata, a fim de evitarmos questionamentos por parte de outros tributos (Ex: ICMS...)."

Em 09 de agosto de 2011 a fiscalizada foi intimada apresentar cópia das notas fiscais de saída emitidas contra a concessionária ABC Motors Ltda, conforme relação constante no Termo de Intimação Fiscal nº 02.

Em 16 de agosto de 2011 o contribuinte apresentou as cópias das notas fiscais solicitadas.

Demonstra-se portanto que não se vislumbra a iliquidez arguída uma vez que o crédito tributário lançado corresponde exatamente aos valores não recolhidos e não declarados após a ausência do provimento jurisdicional anteriormente concedido como ratifica a fiscalização.

Do ônus probatório

Além da iliquidez alegada pela empresa Honda a empresa ABC entre os argumentos de defesa argui a falta de intimação para a fornecer informação para consolidação do crédito tributário.

Observa-se da tramitação processual que as empresas arroladas ao pólo passivo foram regularmente cientificadas dos atos processuais, inclusive sendo acolhida a preliminar arguída pela empresa ABC de cerceamento do direito de defesa que oportunizou o contraditório e ampla defesa, restando assim no presente processo plenamente assegurados às duas recorrentes, no entanto a fase de procedimento fiscal, se constituindo em uma fase inquisitorial, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa, como será abordado no item posterior.

Utilizando-se subsidiariamente as regras do Código de Processo Civil, então vigente, verifica-se:

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Art. 396. Compete à parte instruir a petição inicial (art. 283), ou a resposta (art. 297), com os documentos destinados aprovar-lhe as alegações.

A impugnação da empresa Honda, fl.587/609 se fez acompanhar de cópias do TVF, fl.643/651, cópias do auto de infração e 2(duas) notas fiscais, fls. 657/658.

Ao Recurso Voluntário de fls.1020 está acostado apenas a cópia do acórdão de primeira instância, fls.1.061/1.089.

Inferre-se que as notas fiscais visam demonstrar o percentual de desconto destacado nas referidas notas em função da observância ao provimento judicial anterior ao acórdão do TRF3, situação fática contemplada no TVF, parte integrante dos autos de infração onde restou demonstrado o *quantum* apurado do crédito tributário, não de forma simplista como apregoa a defesa, mas de forma consentânea

com a legislação aplicável ao caso em face de não estar mais a empresa Honda amparada pelo provimento judicial anteriormente concedido.

A empresa ABC apresentou a impugnação de fls.693/719 e à exceção dos documentos de identificação na representação processual não foi anexado qualquer outro documento que vise modificar/extinguir as provas trazidas pela fiscalização ou qualquer outra prova que demonstre recolhimentos efetuados pela referida empresa no período compreendido na autuação e ao Recurso Voluntário de fls. 1.093/1.123 anexou somente cópia do decisão de piso fls. 1.139/1154.

Verifica-se assim que no presente caso a defesa além de não atender as prescrições do inciso III do artigo 16 do Decreto nº 70.235, de 1972 que estabelece que a impugnação mencionará *[os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir]*, tampouco se utilizou da faculdade prevista no § 4º do art. 16 do mesmo diploma legal, acrescido pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 1997, que permite ao impugnante apresentar provas documentais em outro momento processual, quando demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, ou quando se refira a fato ou a direito superveniente ou, ainda, se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos, o que não ocorreu até o presente momento, sendo portando incabível a arguição na peça recursal da empresa ABC de que *[...não foi intimada do procedimento de fiscalização e a fornecer informação para consolidação do crédito tributário]*, haja vista que a lide administrativa é deflagrada pela impugnação tempestivamente apresentada, momento processual para apresentação das razões e provas que possuir, como já destacado na norma de regência.

Embora o Decreto nº 70.235, de 1972 disponha no § 6.º do art. 16 que *[Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância.]*, não se constata nos autos documentos apresentados pela Recorrente a serem apreciados por essa colenda turma recursal.

Ressalve-se que o sistema de apreciação das provas adotado no processo administrativo fiscal, consubstanciado no art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972 é o sistema de valoração adotado pelo sistema processual brasileiro que é o da persuasão racional, também conhecido pelo princípio do livre convencimento motivado. Como pontua Daniel Amorim, em consequência do livre convencimento motivado o julgador é livre para formar seu convencimento, dando portanto às provas o peso que entender cabível em cada processo, sem existir hierarquia entre os meios de prova.

Assim restando demonstrado que as Recorrentes permaneceram silentes quando da oportunidade processual de trazer a prova dos fatos modificativos, impeditivos ou extintivos da exigência *sub examine* subsiste a prova trazida aos autos pela fiscalização, notadamente quanto à apuração do crédito tributário, colhida vale ressaltar, da própria escrituração dos livros/documentos da empresa Honda disponibilizados à fiscalização, como já referido, visto que a autuação oferece os elementos factíveis com a motivação que deflagrou a ação fiscal cujas provas foram referenciadas no TVF.

Da alegada inexistência de vínculo

Quanto à exclusão da responsabilidade da recorrente pelas contribuições sociais devidas pelo contribuinte de fato (ABC Motors), segundo a recorrente Honda, não recolhidas em razão de determinação judicial, com fundamento no

Parecer Normativo nº 01/2002 e com escopo nos artigos 121 e 128 do CTN, não há como acolher os argumentos da defesa, primeiro porque a sujeição passiva nos termos emanados dos artigos do CTN já identificados está submetida ao Poder Judiciário, não comportando ao julgador administrativo a exegese dos citados artigos para aplicá-los ao caso concreto porque lhe falta competência em virtude da já discutida concomitância.

Segundo, ainda que fosse a matéria passível de discussão administrativa, o Parecer Normativo nº 01/2002 não se aplica ao caso dos autos, visto tratar de matérias atinentes ao IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE IRRF, entre as quais quanto à atribuição de responsabilidade em caso de impossibilidade de recolhimento decorrente de decisão judicial.

O mesmo raciocínio se aplica ao pedido da empresa Honda quanto à declaração de inexistência de vínculo de responsabilidade por entender que o recolhimento do tributo por ordem judicial, cabia unicamente à concessionária ABC Motors.

Natureza do procedimento fiscal

Nas questões específicas trazidas pela empresa ABC, quanto a não intimação para o fornecimento de informações, nem a lavratura de Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) específico, nomenclatura vigente à época, atualmente, Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal de Fiscalização (TDPF) é de se destacar que a fiscalização age em seus procedimentos fiscais segundo as normas pertinentes, haja vista que seus atos se configuram como atos administrativos, assim, no caso que ora se examina há disposição expressa no § 2º do art. 2º da Portaria RFB nº 2.284, de 29 de novembro de 2010, que dispõe sobre os procedimentos a serem adotados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil quando da constatação de pluralidade de sujeitos passivos de uma mesma obrigação tributária, de dispensa de MPF quanto aos responsáveis, além de estar disposto no art. 2º, *caput* da referida portaria que os Auditores-Fiscais, [...*na formalização da exigência, deverão, sempre que, no procedimento de constituição do crédito tributário, identificarem hipóteses de pluralidade de sujeitos passivos, reunir as provas necessárias para a caracterização dos responsáveis pela satisfação do crédito tributário lançado*].

Também não há na legislação imposição para intimação do sujeito passivo se a fiscalização já dispõe dos elementos necessários à formalização do crédito tributário, haja vista que o procedimento preparatório do ato de lançamento, enquanto atividade administrativa vinculada, *ex vi* do disposto no parágrafo único do art. 142 do CTN, é atividade meramente fiscalizatória, de natureza inquisitorial, não envolvendo litígio entre o sujeito passivo e a Fazenda Pública, notadamente no caso em espécie como já tratado minudentemente, que a fiscalização balizada nos contornos da decisão judicial que negou provimento ao pleito inicial e nas disposições artigos 1º e 3º, II, da Lei nº 10.485, de 2002, ao iniciar o procedimento fiscal contra a empresa Honda colheu os dados necessários para a lavratura do auto de infração com a sujeição passiva solidária, sendo portanto prescindível, por força das circunstâncias fáticas e por estar amparada nas disposições do art. 2º da Portaria RFB nº 2.284, de 2010, a intimação à referida empresa ABC.

Também não podem ser acolhidas as alegações quanto ao Termo de Sujeição Passiva. Note-se que além de ter sido lavrado o referido termo, a citada empresa está identificada expressamente do TVF e nos respectivos autos de infração de fls.4/16 e 17/29 com intimação aos sujeitos passivos para extinguir o crédito tributário constituído pelo lançamento de ofício, por meio do pagamento ou outra forma de extinção prevista em lei ou impugná-lo no prazo de 30 (trinta) é textual.

Inexistência de nulidade

Entre os argumentos aduzidos nas peças recursais pelas empresas Honda e ABC estão a preliminar de nulidade, por vício material do Auto de Infração por iliquidez e incerteza do crédito tributário nele exigido, em decorrência da falta de comprovação, pelo AuditorFiscal, de que os valores ora exigidos não foram recolhidos pela concessionária ABC Motors bem como por indicação equivocada da sujeição passiva face a não aplicação da monofasidade.

Restou demonstrado no presente voto as circunstâncias fáticas que motivaram a autuação, a metodologia de apuração do *quantum* devido, bem como as matérias que não estão sob a apreciação do julgador administrativo, entre as quais como explicitamente fundamentado, a sujeição passiva, logo a arguida indicação errônea da sujeição passiva face a não aplicação da monofasidade é matéria indissociável da lide judicial.

Desse modo os fundamentos da autuação, consignados no Termo de Verificação Fiscal, expõem com precisão a motivação da exigência tributária e a indicação da sujeição passiva plural do presente processo, de forma explícita, clara e congruente, consentâneos com a situação jurídica após o não provimento do pleito inicial, já bastante assinalado no presente voto.

No presente caso os recorrentes foram regularmente cientificados, o que lhes oportunizou o exercício do contraditório e da ampla defesa, princípios constitucionais, corolários do devido processo legal, que possibilitam aos interessados arguir suas razões de defesa bem como lhe facultam a contraprova, por todos os meios de prova admitidos em direito, *ex vi* do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, assim, garantidos pela norma constitucional compareceram aos autos com alentadas peças de defesa, com vasta linha argumentativa, nas quais os já identificados sujeitos passivos rebateram os fundamentos da autuação, no entanto, deixaram de carrear aos autos qualquer elemento probatório com vistas a desconstituir/modificar as provas trazidas pela fiscalização, conforme determina o art. 15 e 16, inciso III do Decreto nº 70.235, de 1972.

Assim, os Autos de Infração de fls.4/16 e 17/29 estão formalizados com observância das normas legais, tanto do ponto de vista material e processual, cumprindo portanto a fiscalização o seu mister visto que atendeu às disposições do artigos 69º e 10 do Decreto nº 70.235, de 1972 e os requisitos do 7artigo 142 do CTN, não se vislumbrando qualquer vício que comprometa a validade dos lançamentos, uma vez que foram atendidas todas as garantias processuais, nos termos do 8art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal, além das disposições específicas dos arts. 9º e 10 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Ante os fundamentos expostos, depreende-se que o cerceamento de defesa alegado na peça recursal não pode ser acolhido, uma vez que aos sujeitos passivos foi assegurada a ampla defesa através da ciência do auto de infração que lhes possibilitou assim exercê-la através da peça impugnatória, peça processual que tem o condão de instaurar a fase litigiosa do procedimento, permitindo aos autuados oferecerem ao fisco por todos os meios de prova admitidos em direito, elementos que comprovem suas alegações.

Diante dos fundamentos acima constata-se que não há reparos no feito fiscal, tampouco na decisão de piso.

Ante o exposto, VOTO:

I) por NÃO CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO quanto às matérias eferentes à sujeição passiva e a própria sistemática de tributação no âmbito das contribuições em destaque no regime de incidência monofásica, matérias portanto de cunho meritório e DECLARAR DEFINITIVO na esfera administrativa o lançamento formalizado nos Autos de Infração de fls.4/16 e 17/29;

II) por CONHECER as demais matérias não incluídas no pleito judicial, nos exatos termos dos fundamentos aduzidos no voto, para negar-lhes provimento.

Diante do exposto, rejeito as preliminares de nulidade e, no mérito, nego provimento aos recursos voluntários.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Walker Araujo