



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 16045.000004/2007-96
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-004.422 – 3ª Turma
Sessão de 06 de dezembro de 2016
Matéria IPI
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado VOLKSWAGEN DO BRASIL INDÚSTRIA DE VEÍCULOS AUTOMOTORES LTDA

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/06/2001 a 31/07/2005

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. CONCOMITÂNCIA. PROCESSO JUDICIAL.

Estando demonstrado que não há identidade entre os objetos da ação judicial e do processo administrativo não há que se cogitar da existência de concomitância entre os processos. Nesse sentido o recurso especial deve ser conhecido.

DECADÊNCIA PARA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO PELA FAZENDA NACIONAL. TERMO INICIAL.

Nos termos do art. 62-A do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, e reproduzido em sua íntegra no art. 62, §2º do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, no que tange à contagem do prazo decadencial de tributos e contribuições deve ser observado o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça firmado no julgamento do recurso especial nº 973.733, pela sistemática dos recursos repetitivos.

Tratando-se de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, inexistindo as hipóteses de dolo, fraude ou simulação e havendo pagamento prévio do débito, mediante o encontro de contas entre créditos e débitos do IPI, nos termos do art. 183, parágrafo único, inciso II, do Decreto nº 7.212/2010, a contagem do prazo de decadência de 05 (cinco) anos para constituição do crédito tributário pela Fazenda Nacional tem como termo inicial a data do fato gerador, consoante o disposto no art. 150, §4º do Código Tributário Nacional.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.

A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Por consequência, sobre o crédito tributário assim constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por voto de qualidade, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, vencidos os conselheiros Tatiana Midori Migiyama, Demes Brito, Erika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello (relatora), que não conheceram do recurso. No mérito, por maioria de votos, acordam em dar provimento parcial ao recurso, apenas para reconhecer a incidência dos juros de mora sobre multa de ofício, vencidas as Conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Erika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello (relatora), que lhe negaram provimento e o Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, que lhe deu provimento integral. Designado para redigir o voto vencedor, quanto ao conhecimento e aos juros de mora sobre multa de ofício, o Conselheiro Andrada Marcio Canuto Natal. Solicitou apresentar declaração de voto o Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza. Julgamento iniciado em 11/2016 e concluído em 06/12/2016.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello - Relatora

(assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Júlio César Alves Ramos, Tatiana Midori Migiyama, Andrada Márcio Canuto Natal, Demes Brito, Érika Costa Camargos Autran, Charles Mayer Castro Souza (suplente convocado), Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional (fls. 4.566 a 4.608)¹ com fulcro nos artigos 9º, 64, inc. II e 67 e seguintes, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, buscando a reforma do Acórdão nº 202-19.122 (fls. 4.542 a 4.562) proferido pela Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, em 02 de julho de 2008, no sentido de prover parcialmente o recurso voluntário. O acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/06/2001 a 31/07/2005

IPI. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO,

Nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o direito de a Fazenda Pública lançar o crédito tributário decai em 5 (cinco) anos após verificada a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária (art. 150, §4º, do CTN), exceto nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação, em que o prazo inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido realizado (art. 173, I, do CTN).

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO.

Em razão do princípio da retroatividade benigna, constante do art. 106, II, "c", do CTN, a multa de ofício deve ser aplicada em seu percentual normal de 75%, excluída a majoração prevista no art. 461, §7º, do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados - RIPI/98.

SAÍDAS COM ISENÇÃO. AUSÊNCIA DE AUTORIZAÇÃO. MULTA QUALIFICADA.

A saída de veículos com isenção para taxistas, na ausência de autorização específica da Receita Federal, representa conduta dolosa de exclusão indevida de crédito tributário, ensejando a qualificação da multa de ofício aplicada.

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO.

Os juros de mora incidem somente sobre o valor do indébito, sendo que inexistente no ordenamento jurídico brasileiro previsão para incidência sobre a penalidade imposta.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS — IPI

Período de apuração: 01/06/2001 a 31/07/2005

VEÍCULOS. SAÍDA DO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL. ISENÇÃO DESTINADA A TAXISTAS. IRREGULARIDADE.

A isenção de veículos destinada a taxistas é efetivada em cada caso e somente pode ser aplicada, na saída dos veículos do estabelecimento industrial, com a

¹ Todas as referências às folhas do processo são à numeração atribuída eletronicamente.

autorização específica da Receita Federal em relação a cada operação de compra e venda. A responsabilidade pelo IPI não recolhido é do estabelecimento industrial contribuinte.

MULTAS BÁSICAS.

É cabível a aplicação de multas básicas previstas nos arts. 508 e 509 do RIPI/2002, pela inobservância de normas prescritas em atos administrativos de caráter normativo, para as quais não há previsão de multa específica, cuja penalidade é desvinculada do imposto devido.

Recurso provido em parte.

O presente processo administrativo tem origem em auto de infração lavrado em 29/12/2006 (fls. 02 a 83), contra VOLKSWAGEN DO BRASIL LTDA para cobrança do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), juros, multa proporcional e multa regulamentar, referente aos períodos de apuração compreendidos entre 01/06/2001 e 31/07/2005, inclusive. Em procedimento fiscal de verificação do cumprimento das obrigações tributárias, apontou a Fiscalização as seguintes infrações, conforme consta na "Descrição dos fatos e Enquadramento(s) Legal(is)" do auto de infração:

001 - PRODUTO SAÍDO DO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL OU EQUIPARADO A INDUSTRIAL COM EMISSÃO DE NOTA FISCAL

UTILIZAÇÃO INDEVIDA DA ISENÇÃO PELO REMETENTE DO PRODUTO

A Autuada desrespeitou as normas legais que regem o benefício fiscal de isenção de IPI-Táxi. Em sendo assim torna imediatamente exigível o tributo indevidamente não destacado. As penalidades deverão ser exasperadas pelo não atendimento de solicitações da Fazenda Nacional e, também - item 2 - acrescido do "plus" que merece o cometimento de infração qualificada. Foram os seguintes os procedimentos ilícitos:

1.vendas beneficiadas em desrespeito a condição estabelecida nas normas que regem o favor fiscal;

2.vendas com isenção IPI/Táxi sem autorização fazendária competente para as mesmas; estas vendas deverão ter suas penalidades exasperadas em razão de constatação de terem se realizado mediante evidente intuito de se furtrar a tributação devida;

3.vendas com exclusão da parcela de ICMS da base de cálculo do IPI;

O Relatório Fiscal, anexo a este Auto, esclarece, minudentemente, os fatos a estas infrações relacionados.

[...]

002 - MULTAS DE VALOR FIXO

MULTA REGULAMENTAR BÁSICA

Persiste, a Empresa, no cometimento dos ilícitos abaixo elencados. Como tais infrações, quando cometidas anteriormente, já foram objeto de multas cobradas

através do Auto de infração nº 16045.000312/2006-31, de 21 de setembro de 2006, fica afastada a hipótese jurídica de "infração continuada" prevista no art. 484, § 1º, aplicando-se, assim, a hipótese indicada no § 2º do mesmo comando administrativo. As reiteraões foram as que se seguem e estão mais detalhadamente esclarecidas no Relatório Fiscal anexo:

- 1. vedar o acesso aos sistemas e bancos de dados de VW/Taubaté;**
- 2. centralização da escrita em local diverso da sede do estabelecimento;**
- 3. guarda de documentos fiscais fora da sede do estabelecimento;**
- 4. não encadernação de Notas fiscais de saída.**

[...] (grifou-se)

Devidamente cientificada da autuação, a Contribuinte apresentou a respectiva impugnação (fls. 351 a 363), julgada parcialmente procedente pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, por meio do Acórdão nº 14-15.758 (fls. 4.487 a 4.504), para reduzir os valores relativos ao imposto, multa de ofício e juros regulamentares, mantendo-se na íntegra a multa regulamentar. Os fundamentos da decisão foram sintetizados na seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/06/2001 a 31/07/2005

IPI. DECADÊNCIA.

Quando não efetuado o lançamento de iniciativa do contribuinte, aplica-se ao caso o prazo decadencial do lançamento de ofício previsto no artigo 116, inciso II, do RIPI/98, e a regra de decadência prevista no artigo 173, inciso I, do CTN.

Caracterizada a conduta dolosa da contribuinte, aplica-se a regra decadencial do artigo 173, inciso I, do CTN.

ISENÇÃO. TÁXI.

O estabelecimento fabricante fica obrigado ao recolhimento do imposto correspondente, quando der saída de veículo com isenção do IPI, para taxista, em desacordo com as normas e requisitos aos quais estava condicionado o benefício fiscal.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO.

É lícita a imposição de multa de ofício, com agravamento sobre a multa simples (112,5%), tendo em vista a falta de atendimento de intimações nos prazos estipulados.

MULTA QUALIFICADA.

Caracterizado o evidente intuito de fraudar o Fisco, visando subtrair-se ao pagamento de tributos, agrava-se a multa aplicada.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicá-la nos moldes da legislação que a instituiu.

IPI. BASE DE CALCULO.

A base de cálculo do IPI é o valor da operação.

MULTA REGULAMENTAR.

Infligem-se as multas previstas nos artigos 508 e 509 do RIPI/2002, nas infrações para as quais não há previsão de multa específica, bem como, na inobservância de normas prescritas em atos administrativos de caráter normativo.

Lançamento Procedente em Parte

Acordam os membros da 2ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, considerar procedente em parte o auto de infração, com redução do imposto de R\$7.466.229,47 para R\$ 7.419.308,46, e da multa de ofício de R\$ 13.310.485,05 para R\$ 13.257.699,90, mais os juros regulamentares; e manutenção da multa regulamentar de R\$ 9.745,50.

[...]

Não resignada em parte com a decisão, a Contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 4.523 a 4.539), julgado parcialmente procedente pela Segunda Câmara do outrora Segundo Conselho de Contribuintes, nos termos do Acórdão nº 202-19.122 (fls. 4.542 a 4.562), ora recorrido, para:

(a) na parte em que foi negado provimento: (a.1) reconhecer a existência de dolo nas operações cujas saídas ocorreram antes do despacho concessivo da isenção e, por conseguinte, afastar, para estas saídas, a contagem da decadência pela regra do art. 150, §4º, do CTN, deslocando-se a contagem para o art. 173, inciso I, do CTN; e manter a multa de ofício qualificada sobre o IPI devido por estas operações; (a.2) negar o pedido quanto à exclusão do crédito tributário devido pelas operações nas quais houve carta de retificação; e (a.3) negar provimento quanto à exclusão da multa regulamentar.

(b) na parte em que foi dado provimento: (b.1) desagrar a multa de ofício pela aplicação da retroatividade benigna; (b.2) **cancelar a exigência dos juros de mora sobre a multa de ofício**; e (b.3) quanto aos fatos geradores onde não incidiu a multa qualificada, reconhecer a decadência do direito de o Fisco lançar o crédito tributário devido pelos fatos geradores ocorridos até o segundo decêndio de dezembro de 2001, pela aplicação da regra do art. 150, §4º do CTN.

Cientificada da decisão, a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs recurso especial (fls. 4.566 a 4.608) suscitando divergência jurisprudencial quanto: (a) à contagem do prazo decadencial para o Fisco efetuar o lançamento do crédito tributário, se pela regra do art. 150, §4º ou do 173, inciso I, ambos do Código Tributário Nacional - CTN; e (b) ao afastamento da incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício. Ainda, alegou em preliminar ser a decisão recorrida ultrapetita, tendo em vista não ter sido aventada pela Contribuinte, no recurso voluntário, a matéria relativa à incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, ocasionando a nulidade do julgado no ponto.

Para comprovar o dissenso interpretativo, a Fazenda Nacional colacionou como paradigmas os acórdãos nºs CSRF/02-03.232, 2301-00.158, 205-01.308, 205-01.257, 301-33.233, 205-01.310 204-02.061, 204-02.663, CSRF/01-03.167, relativamente à primeira divergência suscitada, e 103-22.197 e 101-96.177, relativamente à segunda. Em razão da disposição contida no §5º, art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009 — RI/CARF, apenas os dois primeiros citados, relativamente a cada matéria (CSRF/02-03.232, 2301-00.158, 103-22.197 e 101-96.177) foram considerados para fins de verificação da divergência suscitada.

A Fazenda Nacional aduz, em suas razões recursais, que:

(a) para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, para a aplicação do artigo 150, §4º, do CTN na contagem do prazo decadencial é pressuposto indispensável que tenha ocorrido o pagamento, mesmo que parcial, do tributo; não sendo constatado qualquer pagamento, para efeitos de se verificar a decadência, deve ser aplicada a regra inserta no art. 173, inciso I, do CTN, como no caso dos autos, em que não houve antecipação de pagamento pela Contribuinte;

(b) ainda quanto à decadência, o Superior Tribunal de Justiça, ao julgar o recurso especial nº 973.733/SC pela sistemática dos recursos repetitivos, sedimentou entendimento no sentido de em não se verificando recolhimento de exação e montante a homologar, ou havendo dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial para o lançamento dos tributos sujeitos a lançamento por homologação segue, respectivamente, a disciplina normativa do art. 173, inciso I e parágrafo único, do CTN;

(c) pela contagem estabelecida no art. 173, inciso I, do CTN, os créditos tributários lançados não foram fulminados pela decadência, pois, considerando-se o fato gerador mais antigo (06/2001), o prazo para cobrança pelo Fisco encerrar-se-ia em 31/12/2006, posteriormente à data do lançamento de ofício e respectiva ciência da Contribuinte, em 29/12/2006;

(d) com relação à incidência dos juros sobre a multa de ofício, defende estarem englobados o tributo e a multa no conceito de crédito tributário, devendo incidir juros sobre ambos, nos termos do art. 161, §1º do CTN. Discorre também sobre a aplicação dos juros pela taxa SELIC a

quaisquer débitos para com a União, consoante artigos 29 e 30 da Lei nº 10.522/2002.

(e) ao final, requer seja provido o recurso especial nos termos da fundamentação.

Nos termos do despacho nº 056-2010, de 05 de abril de 2010 (fls. 4.644 a 4.649), foi admitido o recurso especial da Fazenda Nacional por se entender como comprovada a divergência jurisprudencial quanto ao prazo decadencial do direito da Fazenda Nacional de constituir o crédito tributário e à incidência de juros de mora sobre o valor da multa de ofício.

Intimada, a Contribuinte apresentou contrarrazões ao apelo especial da Procuradoria da Fazenda Nacional (fls. 4.704 a 4.716) alegando, preliminarmente, a sua inadmissibilidade e, no mérito, requerendo a negativa de provimento. Na sua resposta ao apelo especial, sustenta a Recorrida no mérito que:

(a) para os períodos de apuração em que foi afastada a ocorrência de dolo, aplicável a regra do art. 150, §4º do CTN para a contagem do prazo decadencial, a qual se subsumem os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, como é o caso do IPI;

(b) não houve recolhimento do IPI nos períodos de apuração objeto da autuação por se estar diante de hipótese de isenção, caracterizando-se a dispensa legal de tal providência pela Contribuinte; em linha eventual, sustenta ter havido pagamento de IPI com relação à saída de todos os demais veículos por ela fabricados que não para uso como táxi, tendo assim procedido em todo o espaço de tempo objeto do auto de infração;

(c) a matéria relativa à incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício foi tratada em sede de impugnação, tendo sido completa a insurgência da Contribuinte em face do auto de infração. Embora não acolhida a tese pela DRJ, a mesma foi devolvida ao outrora Segundo Conselho de Contribuintes na análise do recurso voluntário que tratou das penalidades, não havendo de se falar em preclusão;

(d) conforme art. 139 do CTN, o crédito tributário decorre apenas da obrigação principal, decorrente do pagamento do tributo que surge com a existência do fato gerador, diferente da obrigação acessória cuja gênese está na legislação tributária e tem por objeto o pagamento de prestações positivas ou negativas, como é o caso da multa, tudo de acordo com o art. 113 do CTN. Por fim, destaca que o art. 161 do CTN determina a incidência dos juros de mora somente sobre o tributo e não sobre a multa, tendo em vista tratar-se de obrigação acessória.

Na mesma oportunidade, a Contribuinte apresentou recurso especial (fls. 4.717 a 4.724) com espeque em divergência jurisprudencial quanto aos efetivos destinatários da isenção do "IPI-táxi", defendendo ser o taxista o beneficiário pela isenção e responsável por preencher os requisitos necessários à concessão da benesse fiscal, e não a montadora. Apontou como paradigma o acórdão nº 203-10.109.

No entanto, o recurso especial da Contribuinte teve seguimento negado, pois, nos termos do despacho s/nº, de 01/06/2015 (fls. 4.756 a 4.759), as circunstâncias fáticas que

embasam os acórdãos recorrido e paradigma são distintas, não restando preenchido o requisito da divergência jurisprudencial. Por esta razão, o recurso da Contribuinte não será objeto de análise.

Nessa senda, a Contribuinte veio aos autos, em 02 de fevereiro de 2016, requerer a suspensão da exigibilidade do crédito tributário (fls. 4.820 a 4.821), com base nos seguintes fatos:

(a) o débito objeto do presente processo administrativo encontra-se com a sua exigibilidade suspensa por força da decisão judicial proferida na Medida Cautelar nº 0002655-65.2015.4.03.6121, na qual há Apólice de Seguro-Garantia, emitida em agosto de 2015, no valor de R\$ 34.575.993,27 (trinta e quatro milhões, quinhentos e setenta e cinco mil, novecentos e noventa e três reais e vinte e sete centavos) (fls. 4.842 a 4.852);

(b) informa, ainda, o ajuizamento da ação anulatória de débito fiscal nº 0003126-81.2015.403.6121, perante a 1ª Vara da Justiça Federal de Taubaté - Seção Judiciária de São Paulo, para discussão do mérito da ação (fls. 4.870 a 4.898).

Consoante termo de transferência de crédito tributário constante nos autos (fls. 4.923 a 4.930), houve o desmembramento desse processo, com o envio dos valores incontroversos para cobrança no processo administrativo nº 16041.720008/2016-15, permanecendo aqui tão somente os créditos de IPI relativos ao 2º semestre de 2001 (06/2001, 08/2001, 10/2001 e 12/2001) ainda em debate (fls. 4.932 a 4.952).

No ensejo, após efetuado o desmembramento do débito, sobreveio despacho proferido pela Seção de Controle e Acompanhamento Tributário (SACAT), da Delegacia da Receita federal em Taubaté/SP (fls. 4.955 a 4.956), determinando o retorno dos autos a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais para apreciação do recurso especial da Fazenda Nacional, nos seguintes termos:

[...]

Assim, parte da decisão do CARF para a qual não houve recurso especial do Procurador da Fazenda Nacional tornou-se definitiva e, por este motivo, o processo foi desmembrado, sendo que parte do débito foi transferida para o Processo nº 16041.720.008/2016-15, conforme termo de transferência de fls. 4.923/4.930 e parte permaneceu neste processo originário, que deverá retornar ao CARF para apreciação do recurso especial da União.

A decisão do CARF proferida por meio do acórdão de fls. 4.542/4.562 e que deu provimento parcial ao recurso voluntário, foi no sentido, dentre outras, de cancelar a exigência dos juros de mora sobre a multa de ofício, contra a qual houve o Recurso Especial da Fazenda Nacional e, portanto, ainda não é definitiva.

Cabe esclarecer, no entanto, que não foi possível o desmembramento do débito quanto a esta parte da decisão, sendo que a aplicação desta se dará no momento do pagamento ou parcelamento do débito, uma vez que do demonstrativo do débito do termo de transferência constam os valores originários dos débitos com os percentuais de multa, já retificados em razão da decisão do CARF, porém sem os juros de mora que deverão ser calculados no momento do pagamento ou da consolidação de eventual parcelamento.

Por fim, informamos, que tendo em vista que parte do débito tornou-se definitiva para o contribuinte, estando pendente apenas o recurso especial da Fazenda Nacional, foi desapensada deste processo a Representação Fiscal para Fins Penais para envio ao Ministério Público Federal.

[...]

O presente processo foi distribuído a essa Relatora por meio de sorteio regularmente realizado, estando apto o feito a ser relatado e submetido à análise desta Colenda 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheira Vanessa Marini Cecconello, Relatora

O recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional atende os pressupostos de admissibilidade constantes no art. 67, do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, devendo, portanto, ser conhecido.

A discussão posta nos autos restringe-se à decadência e à incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício.

Conforme informações prestadas pela Contribuinte, verifica-se ter havido o ajuizamento da Ação Anulatória de Débito Fiscal distribuída sob o nº 0003126-81.2015.403.6121, perante a 1ª Vara da Justiça Federal de Taubaté - Seção Judiciária de São Paulo, para discussão do mérito da ação (fls. 4.870 a 4.898). Da cópia da petição inicial aos presentes autos, depreende-se confundir-se a discussão administrativa com o processo judicial, inclusive sendo o pedido final da ação a anulação do lançamento objeto do presente processo administrativo.

Tendo sido verificada a concomitância entre a ação judicial e o processo administrativo, há de se aplicar a Súmula CARF nº 01, *in verbis*:

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.

Diante do exposto, ante a renúncia da Contribuinte à discussão na esfera administrativa, dá-se provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional pela aplicação da Súmula CARF nº 01, determinando o cumprimento da sentença a ser expedida no processo judicial.

Mérito

Transposta a questão da admissibilidade do recurso especial, necessário adentrar-se no mérito da demanda. A discussão posta nos autos restringe-se à decadência e à incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício.

1. Decadência

Nos termos do art. 62-A do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, e reproduzido em sua íntegra no art. 62, §2º do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, no que tange à contagem do prazo decadencial de tributos e contribuições deve ser observado o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça firmado no julgamento do recurso especial nº 973.733, pela sistemática dos recursos repetitivos, restando superada a tese da irrelevância de ter ocorrido ou não pagamento, in verbis:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. 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 incorre, 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)

[...]

Para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, como no caso da COFINS, na inteligência do acórdão do STJ cuja ementa transcreveu-se acima: (i) a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, inciso I do CTN) em caso de dolo, fraude ou simulação; quando não houver pagamento antecipado ou inexistir declaração prévia do débito; ou (ii) a partir do fato gerador (art. 150, §4º do CTN) nas hipóteses de pagamento parcial ou integral do débito ou existência de declaração prévia do mesmo.

Feitas estas considerações, passe-se ao exame do artigo de lei aplicável ao caso destes autos. O litígio decorre de lançamento de ofício para constituição do crédito tributário referente ao IPI dos períodos de apuração de 01/06/2001 a 31/07/2005.

Nesse contexto, dispõe o art. 183 do Decreto nº 7.212/2010, que regulamenta a cobrança, fiscalização, arrecadação e administração do IPI, *in verbis*:

Art. 183. Os atos de iniciativa do sujeito passivo, no lançamento por homologação, aperfeiçoam-se com o pagamento do imposto ou com a compensação deles, nos termos do art. 268 e efetuados antes de qualquer procedimento de ofício da autoridade administrativa (Lei nº 5.172, de 1966, art. 150, caput e § 1º, Lei no 9.430, de 1996, arts. 73 e 74, Lei no 10.637, de 2002, art. 49, Lei no 10.833, de 2003, art. 17, e Lei no 11.051, de 2004, art. 4o).

*Parágrafo único. **Considera-se pagamento:***

I - o recolhimento do saldo devedor, após serem deduzidos os créditos admitidos dos débitos, no período de apuração do imposto;

II - o recolhimento do imposto não sujeito a apuração por períodos, haja ou não créditos a deduzir; ou

III - a dedução dos débitos, no período de apuração do imposto, dos créditos admitidos, sem resultar saldo a recolher.

(grifou-se)

Em consonância com o entendimento do STJ consignado no recurso especial nº. 973.733, tendo em vista que o encontro de contas entre os débitos, no período de apuração do imposto, e dos créditos admitidos do IPI, no período fiscalizado, é considerado como pagamento pela legislação que regulamenta o IPI, a contagem do prazo decadencial deve se dar na forma do art. 150, §4º do CTN, observando-se o prazo de 05 (cinco) anos contados a partir da data da ocorrência do fato gerador.

Portanto, tendo ocorrido a ciência do auto de infração em 29 de dezembro de 2006, e pela contagem do prazo pelo art. 150, §4º, do CTN, encontram-se fulminados pela decadência os débitos tributários anteriores a 01/12/2001, não merecendo guarida a pretensão da Fazenda Nacional nesse ponto.

2. Juros de mora sobre a multa de ofício

No Direito Tributário, a referência aos juros remete à mora, constituindo-se em uma indenização pelo atraso no pagamento do débito tributário, ocasionando a privação da Fazenda Nacional de utilizar a importância não recebida na data programada, e que ficou em

poder do Contribuinte. Os juros moratórios visam remunerar o ente público pelo retardo no pagamento, sendo os mesmos aplicados na forma que a lei dispuser.

A Lei nº 9.430/96 estabelece, em seu art. 61, a disciplina referente à multa de mora e aos juros de mora incidentes sobre o débito tributário. A multa de ofício, por sua vez, é tratada no art. 44 do mesmo diploma legal.

Depreende-se da leitura dos artigos de lei que a multa de ofício será aplicável nos casos de lançamento de ofício sobre o tributo ou contribuição, caracterizando-se como uma penalidade mais gravosa que a multa de mora, pois o Contribuinte já perdera a oportunidade de realizar o recolhimento espontaneamente.

Nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430/96, haverá a incidência de juros de mora sobre *"os débitos a que se referem o artigo"*, compreendido neste conceito apenas o valor principal do tributo, não servindo de amparo legal à Administração Tributária para proceder à exigência dos juros de mora sobre a multa de ofício ao cobrar o crédito tributário.

Com relação ao art. 161 do Código Tributário Nacional, o mesmo também não é fundamento a autorizar a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício. Isso porque o termo "crédito" empregado na sua redação refere-se ao tributo, e nesse conceito não se enquadra a multa. Não por outra razão, o próprio artigo de lei faz uma ressalva em relação às penalidades, ao citar "sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta lei ou em lei tributária". Assim, a multa, que é uma sanção, não se confunde com o tributo, não sendo cabível a sua atualização monetária pela aplicação de juros moratórios.

Assim, por inexistir previsão legal, incabível a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício no caso dos autos.

Diante do exposto, nega-se provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

É o voto.

(assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello

Voto Vencedor

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, Redator designado

Fui designado para redigir o voto vencedor quanto ao conhecimento do recurso e quanto à matéria de mérito relativa à aplicação dos juros de mora sobre a multa de ofício.

Conhecimento do Recurso Especial

De acordo com a relatora teria havido concomitância do presente processo com o processo judicial nº 000312681.2015.403.6121, perante a 1ª Vara da Justiça Federal de Taubaté - Seção Judiciária de São Paulo, que trata de Ação Anulatória de Débito Fiscal. Afirma que o teor do pedido que consta na Petição Inicial, fls. 4.870/4.898, confunde-se com o objeto do presente processo, razão pelo qual não seria possível o seu conhecimento.

Com todo respeito ao voto da relatora, registro que não concordo com essa conclusão. Na petição do contribuinte, fl. 4.871, consta os seguintes termos:

(...)

1.1 Processo Administrativo nº 16045.000004/2007-96

(...)

- Duas das parcelas excluídas pelo CARF no julgamento do recurso voluntário decadência parcial e juros sobre a multa, foram objeto de recurso especial de divergência da Procuradoria da Fazenda Nacional à 3ª Turma da CSRF do Tribunal Administrativo (apelo já admitido, mas ainda não julgado).

- Na parte remanescente do crédito tributário, o recurso especial de divergência da Autora não foi conhecido. Como consequência, poderão ocorrer a qualquer momento a inscrição em Dívida Ativa e a posterior cobrança executiva da importância.

Nessa medida, a demanda proposta abrange as parcelas do lançamento não afastadas no âmbito administrativo cuja cobrança é iminente.

(...)

Conclui-se de seu pedido que a discussão judicial refere-se somente ao crédito tributário no qual não teve sua demanda aceita no julgamento de seu recurso voluntário. O que se discute no presente processo são justamente as duas demandas em que obteve êxito em seu recurso voluntário que são a questão da decadência parcial e a incidência dos juros de

mora sobre a multa de ofício, justamente o objeto do recurso especial apresentado tempestivamente pela Fazenda Nacional.

Em suas contrarrazões, o sujeito passivo afirma que o recurso especial da Fazenda Nacional é intempestivo e pede o seu não conhecimento. Transcreve-se abaixo os §§ 7º a 9º do Decreto nº 70.235/72:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

(...)

§ 7º Os Procuradores da Fazenda Nacional serão intimados pessoalmente das decisões do Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, do Ministério da Fazenda na sessão das respectivas câmaras subsequente à formalização do acórdão. (Incluído pela Lei nº 11.457, de 2007) (Vigência)

§ 8º Se os Procuradores da Fazenda Nacional não tiverem sido intimados pessoalmente em até 40 (quarenta) dias contados da formalização do acórdão do Conselho de Contribuintes ou da Câmara Superior de Recursos Fiscais, do Ministério da Fazenda, os respectivos autos serão remetidos e entregues, mediante protocolo, à Procuradoria da Fazenda Nacional, para fins de intimação. (Incluído pela Lei nº 11.457, de 2007) (Vigência)

§ 9º Os Procuradores da Fazenda Nacional serão considerados intimados pessoalmente das decisões do Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, do Ministério da Fazenda, com o término do prazo de 30 (trinta) dias contados da data em que os respectivos autos forem entregues à Procuradoria na forma do § 8º deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.457, de 2007)

Da leitura do dispositivo legal conclui-se que se não houver a intimação pessoal prevista no § 7º, os Procuradores da Fazenda Nacional serão considerados intimados em 30 dias contados da data em que o processo foi entregue à Procuradoria da Fazenda Nacional.

Conforme relação de movimentação de processo, e-fl. 4564, o presente processo foi entregue à Procuradoria da Fazenda Nacional no dia 01/10/2009. Sendo assim o Procurador da Fazenda Nacional é considerado intimado no prazo de 30 dias a partir do dia 01/10/2009. Portanto, como apresentou o recurso especial em 21/10/2009, não há que se falar em sua intempestividade. O recurso especial, conforme destacou a relatora no início de seu voto é tempestivo.

Portanto voto pelo conhecimento do recurso especial da Fazenda Nacional.

Juros de Mora sobre a Multa de Ofício

O recurso especial da Fazenda Nacional defende a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício, sendo que acórdão recorrido afastou a sua aplicação. O

contribuinte apresentou contrarrazões que reforçam o entendimento do acórdão recorrido de que não existe previsão legal para a pretendida incidência.

De acordo com o art. 161 do CTN, o crédito tributário não pago no vencimento deve ser acrescido de juros de mora, qualquer que seja o motivo da sua falta. Dispõe ainda em seu parágrafo primeiro que, se a lei não dispuser de modo diverso, os juros serão cobrados à taxa de 1% ao mês.

De forma que o art 61 da Lei nº 9.430/96 determinou que, a partir de janeiro/97, os débitos vencidos com a União serão acrescidos de juros de mora calculados pela taxa Selic quando não pagos nos prazos previstos na legislação tributária, até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. Entendo que os débitos a que se refere o art. 61 da Lei nº 9.430/96 correspondem ao crédito tributário de que dispõe o art. 161 do CTN.

O art. 139 do CTN dispõe que o crédito tributário decorre da obrigação tributária e tem a mesma natureza desta. Já o art. 113, parágrafo primeiro, do mesmo diploma legal, define que a obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente. Assim, se o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta, necessariamente deve abranger o tributo e a penalidade pecuniária.

A multa de ofício aplicada ao presente lançamento está prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96 que prevê expressamente a sua exigência juntamente com o tributo devido. Ao constituir o crédito tributário pelo lançamento de ofício, ao tributo soma-se a multa de ofício, tendo ambos a natureza de obrigação tributária principal, devendo incidir os juros à taxa Selic sobre a sua totalidade.

Tanto é assim, que a própria Lei 9.430/96, em seu art. 43, prevê a incidência de juros Selic quando a multa de ofício é lançada de maneira isolada. Não faria sentido a incidência dos juros somente sobre a multa de ofício exigida isoladamente, pois ambas tem a mesma natureza tributária.

Nesse sentido é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, no AgRg no Recurso Especial nº 1.335.688-PR, relator Ministro Benedito Gonçalves, em decisão de 04/12/2012, assim ementada:

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. JUROS DE MORA SOBRE MULTA. INCIDÊNCIA. PRECEDENTES DE AMBAS AS TURMA QUE COMPÕEM A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ.

*1. Entendimento de ambas as Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ no sentido de que: **"É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário."** (REsp 1.129.990/PR, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 14/9/2009). De igual modo: REsp 834.681/MG, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 2/6/2010.*

Para confirmar este entendimento é relevante apresentar algumas recentes decisões da CSRF, abaixo transcritas:

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.

A multa de ofício, penalidade pecuniária, compõe a obrigação tributária principal, e, por conseguinte, integra o crédito tributário, que se encontra submetido à incidência de juros moratórios, após o seu vencimento, em consonância com os artigos 113, 139 e 161, do CTN, mediante aplicação da taxa SELIC conforme Súmula CARF nº 4. (Acórdão CSRF nº 9101002385, de 12/07/2016, Processo 10932.000633/200905, relator do voto vencedor do Conselheiro André Mendes de Moura).

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional, e sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic. (Acórdão CSRF nº 9202004250, de 23/06/2016, Processo 10980.723322/201582, relatoria da Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo).

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.

O crédito tributário, quer se refira a tributo quer seja relativo à penalidade pecuniária, não pago no respectivo vencimento, está sujeito à incidência de juros de mora, calculado à taxa Selic até o mês anterior ao pagamento, e de um por cento no mês de pagamento. (Acórdão CSRF nº 9303003480, de 25/02/2016, Processo 16682.721207/201191, relatoria do Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas).

Diante do acima exposto, dou provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional em relação a essa matéria.

(assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal

Declaração de Voto

Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza.

Discordamos da il. Relatora e dos demais integrantes do Colegiado apenas quanto à contagem do prazo decadencial.

O entendimento esposado no voto condutor do acórdão fundamentou-se no parágrafo único do art. 183 do Decreto nº 7212, de 2010 (RIPI/2010), o qual, para melhorar aclarar a controvérsia, reproduzimos:

Art. 183. Os atos de iniciativa do sujeito passivo, no lançamento por homologação, aperfeiçoam-se com o pagamento do imposto ou com a compensação deles, nos termos do art. 268 e efetuados antes de qualquer procedimento de ofício da autoridade administrativa (Lei nº 5.172, de 1966, art. 150, caput e § 1º, Lei no 9.430, de 1996, arts. 73 e 74, Lei no 10.637, de 2002, art. 49, Lei no 10.833, de 2003, art. 17, e Lei no 11.051, de 2004, art. 4o).

Parágrafo único. Considera-se pagamento:

I - o recolhimento do saldo devedor, após serem deduzidos os créditos admitidos dos débitos, no período de apuração do imposto;

II - o recolhimento do imposto não sujeito a apuração por períodos, haja ou não créditos a deduzir; ou

III - a dedução dos débitos, no período de apuração do imposto, dos créditos admitidos, sem resultar saldo a recolher. (g.n.)

Diferentemente do que se dá, por exemplo, no ICMS, a legislação do IPI, como se vê, expressamente considera ocorrer o pagamento nos seguintes contextos em que o imposto é, ao final, exigido: a) quando há saldo devedor do imposto, apurado após a compensação de créditos e débitos dentro do mesmo período de apuração, o pagamento só se considera verificado quando do seu recolhimento ao Erário; b) quando há fatos geradores isolados, como na importação, em que o IPI devido não é levado a integrar a apuração por período, o pagamento, tal e qual o anterior, somente se verifica com o seu recolhimento; e, finalmente, c) quando o somatório do valores do imposto lançados nas notas fiscais de venda do estabelecimento industrial é igual ou menor que o somatório dos créditos existentes no mesmo período de apuração, o pagamento se considera ocorrido com a só dedução dos débitos, de modo a que nada reste a recolher.

Esta última disposição, importa ressaltar, é o que viabiliza a cobrança de multa de ofício isolada quando o contribuinte deixa de lançar, nas notas fiscais respectivas, o IPI que

seria devido na operação, mas que, mesmo que lançado fosse, teria crédito suficiente, dentro do mesmo período, para cobri-lo.

O equívoco que, a nosso juízo, laborou a tese vencedora decorre do fato de ter considerado que o simples encontro de contas entre débitos e créditos do imposto, **independentemente do que daí resultar** – saldo devedor, saldo credor ou nenhum nem outro –, equivaleria a pagamento, de modo a ensejar a contagem do prazo decadencial pelo disposto no art. 150, § 4º, do CTN, quando o inciso III do parágrafo único acima referido é expresso ao prever a sua aplicação **apenas para os casos em que, do encontro de contas entre débitos e créditos, nenhum saldo restar a recolher**. Não sendo este o caso, vale dizer, não havendo saldo devedor do IPI, há que se aplicar tão só o disposto no inciso I do parágrafo único do art. 183 do RIPI/2010: pagamento é igual a recolhimento.

Aliás, levado ao extremo o raciocínio que norteou a tese vencedora, praticamente nunca, nunca mesmo, seria possível a aplicação, na contagem do prazo decadencial do IPI, do disposto no art. 173, I, do CTN. Afinal, dificilmente se conceber um estabelecimento industrial que nenhum crédito tenha nos períodos de apuração do imposto, notadamente quando, hoje, já não se costuma ter, por razões econômicas óbvias, grandes estoque de insumos empregados na industrialização.

Assim sendo, considerando que, no caso ora em julgamento, o pagamento só se dá com o recolhimento, bem como que, ao menos conforme se extrai dos autos, recolhimento não houve, entendemos, por tudo que antes expusemos, que pagamento também não houve, de modo que é de se aplicar, na contagem do prazo decadencial, o estabelecido no art. 173, I, do CTN.

É o nosso entendimento.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza