



MINISTÉRIO DA FAZENDA

MASP

Sessão de 17 de Setembro de 1982

ACORDÃO Nº 101-73.668

Recurso nº 38.167 - IRPF - EXS DE 1971 e 1972

Recorrente LUIS PASCUAL CUMELLA

Recorrido - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM CASCAVEL (PR)

IRPF - TRIBUTAÇÃO REFLEXA - O decidido no processo da pessoa jurídica quanto à matéria que, por sua natureza ou decorrência de lei, acarrete reflexo na tributação das pessoas físicas ou na fonte, faz coisa julgada nos processos decorrentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LUIS PASCUAL CUMELLA:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, (DF), em 17 de Setembro de 1982

AMADOR OUTEIRO FERNÁNDEZ

- PRESIDENTE E
RELATOR

AGOSTINHO FLORES

- PROCURADOR DA
FAZENDA NACIONAL

VISTO EM

SESSÃO DE:

17. SET. 1982

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: SYLVIO RODRIGUES, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, AGOSTINHO SERRANO FILHO, RAUL PIMENTEL, FERNANDO CÍCERO VELLOSO e LUIZ ANDRÉ NETO (Suplente).



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO N.º 0935/051.179/74

RECURSO N.º: 38.167

ACÓRDÃO N.º: 101-73.668

RECORRENTE: LUIS PASCUAL CUMELLA

R E L A T Ó R I O

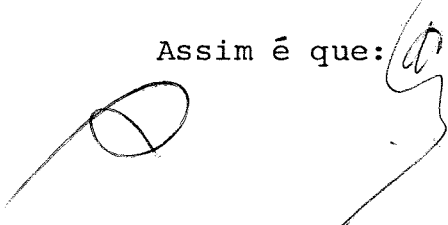
Verifica-se dos autos ser a presente exigência decorrente da fiscalização levada a efeito na firma CARLOS SBARAINI S/A - Ind. e Com., quando, entre outras irregularidades, foi esta acusada de praticar distribuição disfarçada de lucros, sob a modalidade de empréstimos concedidos a diretores, tudo conforme cópia do Termo de Verificação (fls. 01).

Em face do apurado naquela sociedade foi exigido, por reflexo, o tributo e multa constante das notificações de fls. / , por infração ao disposto nos artigos 51, letra "h", e 83, do Regulamento do Imposto sobre a Renda, aprovado pelo Decreto nº 58.400/66.

Após a regular instauração do litígio, com a tempestiva apresentação da peça impugnatória, e o devido preparo, os autos foram submetidos à apreciação da autoridade julgadora monocrática, que manteve integralmente a exigência, sob a seguinte fundamentação, verbis:

"Os argumentos do defendente são inteiramente ineficientes para o fim de ilidir a ação fiscal, uma vez que não oferecem maiores subsídios comprobatórios com vista a esclarecer melhor os fatos.

Assim é que:



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
Acórdão nº 101-73.668

- 1) a Autoridade Julgadora de 1ª instância em fase de julgamento do processo nº 0935-051.003/74 da empresa CARLOS SBARAINI S/A - Indústria e Comércio, o qual provocou o reflexo nas pessoas físicas dos sócios, emite decisão mantendo a tributação sobre a distribuição disfarçada de lucros efetuada pela empresa no valor de Cr\$ 1.302.122,93 (hum milhão, trezentos e dois mil, cento e vinte e dois cruzeiros, noventa e três centavos).
- 2) O Egr. 1º Conselho de Contribuintes por intermédio do Acórdão nº 101-70.611 de 17 de fevereiro de 1978, mantém a tributação sobre a distribuição disfarçada de lucros efetuada pela empresa que se refere o item anterior.
- 3) mantida no processo matriz a tributação caracterizada por distribuição disfarçada de lucros tal facto é passível de repercussão nas pessoas físicas dos sócios, sujeitando-se à tributação a título de lucros distribuídos, respeitando o percentual de participação de cada um no capital da sociedade.
- 4) o Art. 51 letra "h" do RIR/66, Decreto nº 58.400/66, cuja vigência ocorrida na época, dizia:

"Art. 51 - Na cédula "F" serão classificados os seguintes rendimentos distribuídos pelas pessoas jurídicas ou pelas empresas individuais:

- h) os lucros ou dividendos distribuídos disfarçadamente, nos termos do disposto nos arts. 251 e 252".

ISTO POSTO,

RESOLVO tomar conhecimento da impugnação por interposta no prazo e na forma da lei, para, no mérito, INDEFERÍ-LA e determinar a continuidade da cobrança do crédito tributário constituído que se encontra em litígio".

Cientificado dessa decisão e com ela não se conformando, com guarda do prazo legal, apresentou o sujeito passivo o recurso de fls. , cujo inteiro teor passo a ler para melhor conhecimento das razões de apelo: (lê).

Apreciando o Recurso nº 80.772, interposto pela pessoa jurídica CARLOS SBARAINI S.A. - Ind. e Com., de que o presente litígio é decorrência, esta Câmara, em sessão de 17/02/78,

ne



SERVICO PUBLICO FEDERAL

Acórdão nº 101-73.668

gou provimento, no que diz respeito à infração aqui sob apreciação, conforme faz certo o Acórdão nº 101-70.611.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro AMADOR OUTERELO FERNÁNDEZ, Relator:

Tendo a presente exigência sido formalizada em 15/08/74, através da ciência do A.R. correspondente às modificações de lançamento, portanto, muito antes do decurso do prazo do quinquênio, previsto no art. 173 do Código Tributário Nacional (C.T.N.), vez que os fatos geradores referem-se aos exercícios fiscais de 1971, 1972 e 1973, não há como cogitar-se da decadência do direito de formalizar a exigência (constituir o crédito tributário).

Com efeito, perfilhamos ao lado daqueles que sustentam que a atividade administrativa do "lançamento é, indubitavelmente, de natureza processual, como processuais são as normas jurídico-tributárias que, em particular, a disciplinam". (A.A. CONTREIRAS DE CARVALHO, in Doutrina e Aplicação do Direito Tributário, Livraria Freitas Bastos S.A., Rio, 1969).

Cuidando das fontes da obrigação tributária, o saudoso Prof. RUBENS GOMES DE SOUSA, em seu "Compêndio de Legislação Tributária", elencava a lei, o fato gerador e o lançamento, declarando que nessas três fases (soberania, direito objetivo e direito subjetivo) a obrigação tributária é, respectivamente, abstrata, concreta e individualizada, esclarecendo que:

"A lei é fonte da obrigação tributária no sentido de que, para que possa surgir tal obrigação em um caso concreto, é preciso que haja lei criando um tributo e definindo as hipóteses em que ele é devido,..."

"O fato gerador, é justamente a hipótese prevista na lei tributária em abstrato, isto é, em termos



Acórdão nº 101-73.668

gerais e objetivamente, como dando origem à obrigação de pagar o tributo;"

"A função do lançamento é individualizar a obrigação prevista em abstrato pela lei e surgida em concreto com a ocorrência do fato gerador". (grifamos).

.....

"Criação da obrigação tributária em sentido formal: Esta é a consequência do lançamento: a obrigação, sem sentido substancial, isto é, em sua essência, já surgiu com a simples ocorrência do fato gerador: desde esse momento já é devido o tributo"; (grifamos).

A.A. CONTREIRAS DE CARVALHO, na obra citada, conceitua essas três fases do tributo como: "previsto, devido, ou exigível".

Escrevendo que se "configura a primeira hipótese, quando, instituindo-o lhe atribui a lei existência jurídica, isto é, estabelece apenas, a sua previsão"... "Da-se a segunda, isto é, é devido o tributo, desde o momento em que ocorre o pressuposto de fato"... "Verifica-se a terceira hipótese, isto é, o tributo torna-se exigível, quando promove a autoridade administrativa o seu lançamento e dele dá ciência ao contribuinte, notificando-o" todavia acrescenta:

"Já dissemos que um mesmo ser, ou um mesmo fato, não pode ter mais de uma origem e, se entendemos como fonte da obrigação tributária a lei, é evidente que só por um processo de diferenciação, como ocorre com o Direito, é possível admitir uma segunda fonte para a referida obrigação".

Também o Prof. FÁBIO FANUCCHI, em seu "Curso de Direito Tributário Brasileiro", Ed. Res. Tributária, S.P., 1971, Vol. I, pág. 136, escreveu:

"O lançamento, de fato constitui o crédito, mas através da declaração de existência de um direito anterior de cobrança tributária. Então, em re-

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 101-73.668

lação ao crédito, o lançamento é constitutivo; por-
rêm, em relação ao direito creditício, ele é de-
claratório. E é em relação ao direito, apenas, que
se deve estabelecer os efeitos de um ato jurí-
co."(grifamos).

Foi (e é) inestimável a contribuição dada ao estu-
do do lançamento por ALBERTO XAVIER, na sua obra já clássica "Do
lançamento no Direito Tributário Brasileiro", Res. Trib., São Pau-
lo, 1977.

Ensina o festejado autor a fls. 92/93:

"Lançamento é apenas o ato administrativo que
aplica diretamente a norma tributária ao caso con-
creto. O ato administrativo que tem por objeto a
revisão do lançamento não tem a natureza deste, an-
tes é ato autônomo e distinto, emitido em conclu-
são de um procedimento dotado igualmente de indivi-
dualidade própria.

Com efeito, a impugnação não é simples fase
do procedimento de lançamento, exprimindo a sua
continuação, antes é um procedimento juridicamente
autônomo. A autonomia do processo administrativo
tributário, face ao procedimento administrativo de
lançamento resulta de serem distintos o seu obje-
to e as suas partes. Objeto do procedimento ad-
ministrativo de lançamento é o fato tributário,
cuja comprovação se pretende, em ordem à aplica-
ção da lei ao caso concreto; ao invés, objeto do
processo administrativo tributário é, não o fato
tributário, mas o ato de lançamento já praticado e
cuja revisão se pretende. Por sua vez, a diversida-
de de partes é patente no que tange à autoridade
julgadora, que é distinta da que praticou o ato
impugnado; mas ela pode existir também no que
respeita ao sujeito passivo, pois a legitimidade pa-
ra a proposição do processo administrativo pode
caber a pessoas diversas do contribuinte, como é
o caso do responsável e dos sucessores.

Tendo objeto diverso e podendo ter partes
distintas, os procedimentos em causa são jurídicamente
autônomos e concluem por atos independentes
também. Verifica-se fenômeno em tudo análogo do
que ocorre nas relações entre processo declarativo
e processo recursal, entre sentença recorrida e
sentença de recurso.

Lançamento "definitivo", nos termos do art.

174 do Código Tributário Nacional, não é o lançamento imutável na órbita administrativa, mas o lançamento que concluiu o respectivo procedimento administrativo e foi regularmente notificado. A definitividade a que alude o Código não se identifica com imutabilidade, contrapondo-se à provisoriedade dos efeitos dos atos suscetíveis de impugnação. Contrapõe-se, isso sim, à natureza preparatória dos atos do procedimento de lançamento, que antecedem e preparam a prática deste e que o Código, no seu art. 173, denomina por "medidas preparatórias". Esta noção de definitividade ajusta-se, pois, à ótica procedimentalista com que o Código visualiza o lançamento, representando o momento em que esse procedimento culmina, ou conclui, se encerra, se finaliza, se torna "definitivo", pela prática do seu ato conclusivo típico, o ato administrativo de lançamento, devidamente notificado. (destaques do original).

Ora, face às normas constantes do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 70.235, de 06/03/72, pela autorização legislativa estabelecida no Decreto-lei nº 822, de 05/09/69, especialmente do disposto em seus artigos 9º (combinado com o art. 141 do C.T.N.), 14 (combinado com o art. 151, inciso III, do C.T.N.), 21 e seu § 3º, não há margem a qualquer devaneio interpretativo.

Com efeito, a legislação de regência, acima enunciada expressamente declara que "a exigência do crédito tributário será formalizada em auto de infração ou notificação de lançamento, distinto para cada tributo" (art. 9º), dispondo o art. 141 do CTN que "O crédito tributário regularmente constituído somente se modifica ou extingue, ou tem sua exigibilidade suspensa ou excluída, nos casos previstos em lei". Do mesmo modo, dispõe a mesma legislação que somente "a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento" (art.14) e, nos termos do art. 151, inciso III, do C.T.N. "suspendem a exigibilidade do crédito tributário: as reclamações ou recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo".

Se não for "cumprida nem impugnada a exigência (formalizada através do auto de infração ou notificação de lançamento) será declarada a revelia e permanecerá o processo no órgão preparador, pelo prazo de trinta dias, para cobrança amigável do crédito tribu-

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 101-73.668

tário" (art. 21). "Esgotado o prazo de cobrança amigável sem que te
nha sido pago o crédito tributário, o órgão preparador declarará o
sujeito passivo devedor remisso e encaminhará o processo à autoridade
de competente para promover a cobrança executiva". (art. 21, § 3º).

Ora, ante a clara disposição legal, como cogitar-se
ainda de decadência se o crédito já foi constituído. Daí ser necessá
rio a apresentação de impugnação para suspender a sua exigibilidade,
sob pena de cobrança executiva. Ou será que alguém pode imaginar que
pode ser suspenso ou cobrado algo que não existe!

De suma importância a distinção entre lançamento com-
pleto e acabado e lançamento inalterável, apresentada por GILBER
TO DE ULHOA CANTO, na palestra cujo excerto está reproduzido no vo-
to que fundamentou o Acórdão nº CSRF/01-0.046, e que anexaremos ao
presente para melhor elucidação da matéria.

Após a formalização da exigência fiscal, somente de
prescrição se poderá cogitar, todavia, como esta só opera após res
tabelecida a exigibilidade do crédito (suspensa com a impugnação ou
recurso), dado ser entendimento pacífico que a suspensão do prazo
prescricional é corolário da suspensão da exigibilidade.

Se dúvida ainda existisse, no caso do Imposto sobre
a Renda a legislação também dispõe de norma textual, onde se decla-
ra não correr o prazo prescricional de 5 (cinco) anos, enquanto o
processo de cobrança estiver pendente de decisão (RIR/80, art. 712,
§ 2º, que consolida norma de igual teor, prevista no art. 189, § 2º,
do Decreto-lei nº 5.844/43).

Não procede, portanto, a preliminar apresentada pelo
sujeito passivo.

Quanto ao mérito, tratando-se de incidência reflexa
do fato já analisado quando da apreciação do Recurso nº 80.772, in-
terposto pela pessoa jurídica, nada mais cabe apreciar; pois, segun
do a jurisprudência deste Conselho, que considero, sob qualquer ân-
gulo de análise, correta: aplica-se o decidido no processo de que
este decorre. Isto porque, segundo o consignado na ementa do julga-
do consubstanciado no Acórdão nº 101-72.041, de 22/01/81:

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº

"O decidido no processo da pessoa jurídica quanto à matéria que, por sua natureza ou decorrência de lei, acarrete reflexo na tributação das pessoas físicas ou na fonte, faz coisa julgada nos processos decorrentes, eis que se houvesse possibilidade de novo pronunciamento sobre os mesmos fatos poder-se-iam estabelecer eventuais contraditórios, desaconselháveis sob o ponto de vista social e legal".

Deste modo, tendo sido considerada procedente a exigência formalizada nos autos de que este decorre e não tendo o recorrente apresentado qualquer fato capaz de afastar a incidência relativa à pessoa física do recorrente, impõe-se, também, que se negue provimento ao presente recurso.

É o meu voto.

AMADOR OUTEIRO FERNÁNDEZ - PRESIDENTE E RELATOR.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SS

Sessão de 15 de janeiro de 19 80

ACORDÃO Nº - CSRF/01-0.046

Recurso nº - RP/104-0.020

Recorrente - FAZENDA NACIONAL

Recorrido - QUARTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

OBJETO PASSIVO: ARTHUR HERACLIO GOMES FILHO

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. Impossibilidade de sua declaração, estando em curso processo administrativo, uma vez que está suspensa a exigibilidade do crédito tributário. Aplicação do art. 151, III, do Código Tributário Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos e recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL:

ACORDAM os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso especial para considerar incorrida a prescrição intercorrente e determinar a devolução dos autos à Colenda Quarta Câmara do 1º Conselho de Contribuintes para apreciar o mérito do litígio. Ausente o Conselheiro Carlos Eduardo Bulhões Pedreira.

Sala das Sessões (DF), em 15 de janeiro de 1980

AMADOR OUTERELO FERNANDEZ PRESIDENTE

LUIZ MIRANDA RELATOR

LEON FREJDA SZKLAROWSKY PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº - 0980-04.774/73

RECURSO N.º: - RP/104-0.020

ACÓRDÃO N.º: - CSRF/01-0.046

RECORRENTE N.º: - FAZENDA NACIONAL

RECORRIDA: - QUARTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

SUJEITO PASSIVO: ARTHUR HERACLIO GOMES FILHO

R E L A T Ó R I O

Inconformado com o acórdão prolatado pela 4a. Câmara do 1º Conselho de Contribuintes que, por unanimidade de votos, rejeitou a preliminar de decadência, suscitada pelo sujeito passivo; por maioria de votos, acolheu a preliminar de que a prescrição pode ser declarada de ofício, suscitada pelo relator e, finalmente, por maioria de votos, acolheu a preliminar de prescrição intercorrente (fls. 48/56), a Fazenda Nacional, com apoio no art. 3º, nº I, do Decreto 83.304/79, no prazo legal, interpôs recurso especial a esta Câmara, fls. 57/64, alegando, em síntese, que a autoridade administrativa não pode pronunciar-se a respeito de matéria não alegada, bem como não há ocorrência de prescrição intercorrente, por quanto a ação para cobrança de crédito tributário da União somente se inicia após a sua constituição definitiva, nos termos do art. 174 do CTN, isto é depois de constituída em dívida ativa e regularmente inscrita na repartição administrativa competente, depois de esgotado o prazo fixado, para pagamento, pela lei ou por decisão final proferida em processo regular.

Por despacho, às fls. 65, o Presidente da 4a. Câmara

do 1º Conselho de Contribuintes admitiu o recurso, face ter sido apresentado tempestivamente. Às fls. 40 verso, consta termo de juntada do recurso e certidão, certificando que o aviso de interposição de recurso foi publicado no Diário Oficial da União de 17/07/79, não tendo o contribuinte apresentado contra-razões.

Às fls. 67/71, a douta Procuradoria da Fazenda emitiu o seguinte parecer:

"A matéria objeto do recurso já foi amplamente debatida, tanto na esfera administrativa, como entre os doutrinadores do Direito Tributário.

2. Desdobra-se a discussão em três itens fundamentais, a saber:

I - é a prescrição objeto de litígio fiscal na esfera administrativa?

II - pode ela ser declarada de ofício?

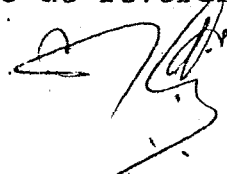
III - admite-se a prescrição intercorrente no curso do processo administrativo fiscal?

3. Quanto à primeira questão, entendemos não ser a prescrição, objeto do litígio fiscal regulado pelo Decreto nº 70.235, de 6.3.72, que, no seu art. 1º, estabelece, verbis:

"Este Decreto rege o processo administrativo de determinação e exigência dos créditos tributários da União e o de consulta sobre a aplicação da legislação tributária federal".

4. Ora, sendo a prescrição a perda do direito à ação, evidentemente pressupõe a existência de um crédito tributário definitivamente constituído, vale dizer, decorrente de processo encerrado na esfera administrativa. Como reabrir tal processo para a preciação de matéria relativa ao direito da ação de cobrança executiva do crédito respectivo?

5. Encerrado o processo de determinação e exigência do crédito tributário, nos termos do Decreto nº 70.235/72, tornando-se definitivo o lançamento, escapa à competência das autoridades de primeira instância, ou dos Conselhos de Contribuintes, reabri-lo para apreciação de matéria prescricional. É a conclusão a que se chegará pela simples leitura do art. 22 do Decreto-lei nº 147, de 3 de fevereiro de



1967, com a redação que lhe foi dada pelo art. 49, do Decreto-lei nº 1.687, de 18.7.79, a dizer:

"Art. 22. Dentro de noventa dias da data em que se tornarem findos os processos ou outros expedientes administrativos, pelo transcurso do prazo fixado em lei, regulamento, portaria, intimação ou notificação, para o recolhimento do débito para com a União, de natureza tributária ou não tributária, as repartições públicas competentes, sob pena de responsabilidade dos seus dirigentes, são obrigadas a encaminhá-los à Procuradoria da Fazenda Nacional da respectiva unidade federativa, para efeito de inscrição e cobrança amigável ou judicial das dívidas deles originadas, após a apuração de sua liquidez e certeza".

6. Nessas condições, é bem de ver, a autoridade administrativa incumbida da arrecadação dos créditos da União perde ex-vi-legis a direção do processo administrativo, estando obrigada, como está, a encaminhá-lo à Procuradoria da Fazenda Nacional, para as providências de sua alçada, no prazo de noventa (90) dias, sob pena de responsabilidade.

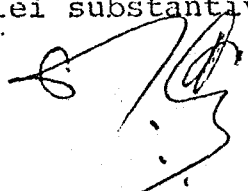
Não pode, pois, legalmente, retê-lo além desse prazo, muito menos reabri-lo para exame de matéria relativa ao direito à ação que tem a União para a cobrança do que lhe é devido.

7. Por outro lado, o Decreto nº 70.235/72, ao delimitar o campo de ação do processo administrativo fiscal - determinação e exigência dos créditos tributários da União - evidentemente não pode sofrer o elástico que se pretende, para apreciação de matéria inteiramente alheia ao processo administrativo, qual seja, a controvérsia sobre o direito à ação judicial de cobrança executiva do crédito tributário, ou seja a prescrição.

8. Entendida desta forma a questão, evidentemente prejudicadas ficariam as outras duas (2) questões referidas no item 2 deste Parecer.

9. - Todavia, não nos furtamos a um exame, mesmo perfunctório, das demais indagações a respeito do problema.

10. Assim, quanto à declaração da prescrição sem o prequestionamento da matéria, ou seja, de ofício, óbices vamos encontrar, tanto na lei substantiva,



como na legislação processual. Com efeito, dispõe o Código Civil em seu art. 166:

"O juiz não pode conhecer da prescrição de direitos patrimoniais se não foi invocada pelas partes".

Por outro lado, o Código do Processo Civil, ratificando a lei substantiva, explicita em seu art. 219, parágrafo 5º:

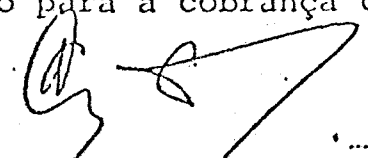
"Não se tratando de direitos patrimoniais o juiz poderá, de ofício, conhecer da prescrição e decretá-la de imediato".

11. No caso dos autos, não se pode olvidar o caráter eminentemente patrimonial do crédito tributário, eis que diretamente dependente dos bens e haveres do sujeito passivo da obrigação. Assim, nem mesmo na esfera judicial pode o juiz decretar de ofício a prescrição. Muito menos os Conselhos de Contribuintes ou qualquer autoridade administrativa a quem couber a arrecadação de tributos.

12. Resta a questão da prescrição intercorrente, estando em curso o processo administrativo. Sobre essa matéria, muito já se discutiu, estando, presentemente, pacificado o entendimento, na doutrina e na jurisprudência administrativa, no sentido de impossibilidade de sua declaração. Segundo o nosso conhecimento, apenas a 4ª. Câmara do 1º Conselho de Contribuintes voltou à discussão do assunto. Certos estamos, porém, da absoluta improcedência da tese vitoriosa no Acórdão recorrido, tendo em vista reiterados pronunciamentos, em sentido contrário, de eminentes componentes da Câmara Superior de Recursos Fiscais, o que levará, sem sombra de dúvidas, ao provimento do recurso interposto pela Fazenda Nacional.

13. Certamente, não têm aplicação ao caso presente os Acórdãos de Tribunais, invocados no voto vencedor, porquanto todos eles se referem à prescrição intercorrente quando já em curso a ação judicial. Não é o caso dos autos, em que, sequer, se acha definitivamente constituído o crédito tributário, passível, inclusive, de reforma, face ao litígio fiscal instaurado e ainda não concluído.

14. Assim sendo, e face ao comando do art. 151, III, do Código Tributário Nacional, suspensa está a exigibilidade do crédito tributário. Em consequência, não tendo a União ação para a cobrança do

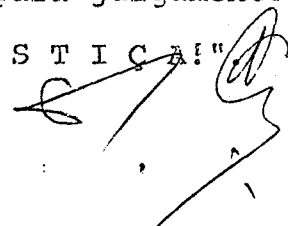


que lhe é devido, não há falar em prescrição. Seria o mesmo que penalizar alguém por estrita obediência ao mandamento legal, ou seja, omitir-se quanto à prática de ato que está impedida legalmente de praticar.

15. A tese segundo a qual o prazo prescricional teria início a partir do trigésimo dia, contado da data da entrada do processo no órgão competente para o julgamento, não pode prosperar. Com efeito, se é certo que o art. 27 do Decreto nº 70.235/72, expressamente determina o julgamento do processo naquele prazo, evidentemente não tem o referido dispositivo força para derrogação do art. 151, III, do Código Tributário Nacional, pelo que persiste a inextinguibilidade do crédito tributário, enquanto não transitada em julgado a decisão final do processo administrativo. Temos, pois, que o prazo fixado pelo art. 27 do Decreto 70.235/72, sem que seja estabelecida qualquer penalidade pelo seu descumprimento, configura o que os doutrinadores do Direito Processual denominam de prazo impróprio, ou prazo cominatório, dado que seu descumprimento pode resultar em simples penalidade administrativa ao agente do Poder Público, se caracterizada a desídia, a longa inércia ou a mora injustificada. A sua inobservância, porém, jamais poderá gerar direitos a terceiros, especialmente efeitos que só podem nascer na lei substantiva, como é o caso da prescrição, dado o interesse público que a matéria envolve.

Em face do exposto e do mais que do processo consta, espera-se o provimento do recurso interposto pela Fazenda Nacional, para o fim de ser declarada a inoccorrência da prescrição, devolvendo-se o processo à Câmara recorrida, para julgamento do mérito, como de Direito e de

J U S T I Ç A !



É o relatório.

V O T O

Conselheiro LUIZ MIRANDA, Relator:

Conforme se verifica no relatório acima, deve-se discutir, inicialmente se ocorreu a prescrição intercorrente do crédito tributário nos presentes autos; se, vencida esta preliminar, analisar outra, qual seja: se o julgador poderá decretá-la de ofício.

No que tange ao exame da prescrição intercorrente na esfera administrativa pela demora na decisão, não obstante tratar-se de matéria de alta indagação jurídica, entretanto para este relator não se trata de matéria nova, porquanto como ex-integrante da Egrégia 3a. Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, quando do julgamento do Recurso nº 79.561 e que foi prolatado o Acórdão nº 103P-01.277, tive a oportunidade de sobre ela me pronunciar, tendo a Câmara, por unanimidade de votos, acompanhado o voto do Conselheiro Amador Outerelo Fernández, então Presidente daquela Câmara, que por sobejas razões concluía pela inexistência da prescrição intercorrente, que nos dão conta estes autos.

Como, data venia, os fundamentos do voto vencedor do acórdão recorrido não conseguem infirmar e nem invalidar as relevantes razões de decidir que adotei como integrante da Egrégia 3a. Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, no julgado retro citado, peço vênias para transcrever o fundamentado voto do Conselheiro Amador Outerelo Fernández, atual Presidente desta Câmara Superior, uma vez que representa o pensamento deste relator a respeito da matéria, a saber:

"I - DAS PRELIMINARES DE DECADÊNCIA E
PRESCRIÇÃO

A doutrina e a jurisprudência predominam

Acórdão nº-CSRF/01-0.046

te afirmam que, segundo o Código Tributário Nacional (C.T.N.), a obrigação tributária surge com a ocorrência do fato gerador (art. 113, § 1º), sendo o lançamento um ato declaratório da ocorrência desse fato gerador (art. 144), e, simultaneamente, constitutivo do crédito tributário (art. 142). Por outro lado, a decadência é a perda da faculdade de efetuar o lançamento, constituindo o crédito tributário, e a prescrição é a perda da ação para exigir o adimplemento do crédito tributário. Assim, somente podemos falar em decadência, antes da constituição do crédito tributário, ou seja, antes do lançamento, e, em prescrição, depois de constituído o aludido crédito.

É de perguntar-se então como se opera o lançamento e quem será competente para efetuar-lo, ou melhor, se o AUTO DE INFRAÇÃO lavrado pela Fiscalização Federal, em face da constatação do descumprimento das normas da legislação do Imposto de Renda é ou não um ato típico de lançamento?

Ao nosso ver o AUTO DE INFRAÇÃO E NOTIFICAÇÃO FISCAL, dado preencher todos os requisitos do art. 142, do C.T.N., é um lançamento de espécie ex officio (art. 149 do C.T.N.).

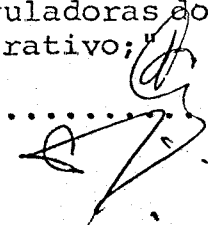
Outra não é a conclusão que emerge da análise do estabelecido nos artigos 141 c/c o 151, inciso III, e o art. 145, inciso I, do C.T.N., e artigos 9 e 21 e seu § 3º, do Processo Administrativo Fiscal (P.A.F.), onde se declara, respectivamente, que (os grifos são da transcrição):

"Art. 141 - O crédito tributário regularmente constituído somente se modifica ou extingue, ou tem sua exigibilidade suspensa ou excluída, nos casos previstos nesta lei, ..."

.....
"Art. 151 - Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

.....
III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

.....



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº - 0980-04.774/73
Acórdão nº-CSRF/01-0.046

"Art. 145 - O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - Impugnação do sujeito passivo."

.....
"Art. 9º - A exigência do crédito tributário será formalizada em auto de infração ou notificação de lançamento, distinto para cada tributo."

.....
"Art. 21 - Não sendo cumprida nem impugnada a exigência, será declarada a revelia e permanecerá o processo no órgão preparador, pelo prazo de trinta dias, para cobrança amigável do crédito tributário."

.....
§ 3º - Esgotado o prazo de cobrança amigável sem que tenha sido pago o crédito tributário o órgão preparador declarará o sujeito passivo devedor remisso e encaminhará o processo à autoridade competente para promover a cobrança executiva."

Ora, se nos termos da legislação de regência, após a lavratura do AUTO DE INFRAÇÃO E NOTIFICAÇÃO FISCAL, para suspender a exigibilidade do crédito tributário notificado é indispensável a apresentação de reclamação ou impugnação (art. 141 c/c art. 151, inc. III, do C.T.N.), e se, para que esse crédito possa ser alterado por iniciativa do contribuinte, é indispensável a apresentação da impugnação (art. 145, inc. I, do C.T.N.), sob pena de, após esgotado o prazo de cobrança amigável (art. 21, do P.A.F.), ser encaminhado para cobrança executiva (§ 3º do art. 21, do P.A.F.): não pode restar qualquer dúvida de que, efetivamente, houve um "lançamento" ex officio, cujo instrumento foi o AUTO DE INFRAÇÃO E NOTIFICAÇÃO FISCAL.

Essa, sem dúvida, também é a opinião de ALIOMAR BALEEIRO, BERNARDO RIBEIRO DE MORAES, GILBERTO DE ULHÔA CANTO, FÁBIO FANUCCHI, PAULO DE BARROS CARVALHO, entre muitos outros.

Acórdão nº-CSRF/01-0.046

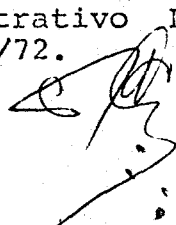
Dispensamo-nos de, nesta oportunidade, fazer transcrições ou maiores considerações em abo- no de nossa conclusão, visto ser quase pacífico este entendimento. Qualquer entendimento em con- trário, na realidade, afrontaria uma razoável exegese do estabelecido nos artigos 141, 151 e 145 do C.T.N., e da legislação processual admi- nistrativa Federal.

Por outro lado, inexistindo, em princípio, palavras inúteis ou supérfluas na lei, quando o art. 174 do CTN., declara que "a ação para a co- brança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição defi- nitiva" é porque o crédito inicialmente lançado poderá não ser definitivo, isto é, pode estar su- jeito a alterações, vindo a tornar-se definitivo, na área Administrativa Federal, se não for obje- to de impugnação pelo sujeito passivo (art. 141 c/c 151, inciso III, e 145, inciso I, do C.T.N., e art. 14 c/c 21 do P.A.F.) e se, em despacho fun- damentado, a autoridade preparadora não vier a discordar da exigência não impugnada (art. 21, § 1º, do P.A.F.), como já vimos.

Evidentemente que, ainda que ele não pos- sa ser alterado na esfera Administrativa, ele ainda o poderá vir a ser na Judicial.

Deste modo, o que deve ser ressaltado é a distinção entre crédito tributário definitivo e lançamento definitivo, isto é, lançamento comple- to ou acabado.

O lançamento, como ato administrativo, des- de que preencha todos os requisitos previstos no art. 142 do C.T.N., ele será sempre definitivo; caso contrário, estaríamos frente a medidas ou atos preparatórios do lançamento, que nada consti- tuem e quando praticados, geralmente, servem de termo a quo do prazo decadencial. Já o crédito tributário individualizado pelo lançamento, ora, em razão dos atributos inerentes ao ato adminis- trativo, ora em virtude de expressa determinação legal, embora nasça certo, quanto à sua existên- cia, líquido, quanto à exatidão da importância exigida, e exigível, quanto ao momento em que de- verá ser liquidado, ele poderá ser modificado e também ter a sua exigibilidade suspensa, em face do estabelecido nos artigos 141 c/c 151 do C.T.N., regulamentados pelo Processo Administrativo Fis- cal, aprovado pelo Decreto nº 70.235/72.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº - 0980-04.774/73
Acórdão nº-CSRF/01-0.046

Assim, entendemos não deva ser confundido o ato de lançamento, elemento formal, com o crédito tributário que ele venha a constituir, seu conteúdo, embora o C.T.N., em certas passagens, empregue esses termos como sinônimos. Se o diploma de maior hierarquia em matéria tributária expressamente estabelece que uma vez efetuado o lançamento, está declarada a existência da obrigação tributária (art. 142), nascida com a ocorrência do respectivo fato gerador e constituído o crédito tributário que lhe diz respeito (art. 144): não mais seria viável falar-se em prazo de cadencial que pressupõe exatamente o decurso do prazo legal sem que o sujeito ativo tenha formalizado, através da atividade de lançamento, o crédito fiscal.

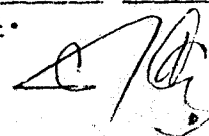
Aliás o Prof. GILBERTO DE ULHÔA CANTO, com propriedade, fez a distinção entre lançamento (com pleto e acabado) e a constituição definitiva do crédito tributário, que tem passado despercebido a muitos dos estudiosos do Direito Tributário. Embora empregando os termos "lançamento" e "crédito tributário", como sinônimos, em conferência que pronunciou no Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo, em 14/1/75, sob o tema "Do Processo Tributário Administrativo", ao responder a pergunta formulada nos seguintes termos:

"11 - No processo administrativo fiscal, qual o momento em que formalmente se considera feito o lançamento:

- a) na lavratura do auto de infração?
- b) por ocasião da decisão final administrativa, irreco-rível?

afirmou o publicista:

"Eu acho que a primeira parte já está respondida. Depende da Lei, do direito positivo aplicável. No caso do imposto sobre a renda, por exemplo, não há nenhuma dúvida de que o lançamento é feito, hoje em dia, por força do Decreto-lei nº 433, com a lavratura do auto de infração-notificação fiscal. O lançamento feito é uma coisa; o lançamento tornado definido, é outra coisa.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº - 0980-04.774/73

Acórdão nº - CSRF/01-0.046

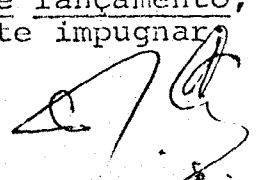
Então, o lançamento, nesse caso que citei, não tenho a menor dúvida, de que está feito com a lavratura do auto de infração - notificação fiscal.

O caso citado pelo autor era exatamente o do imposto sobre renda, objeto de suas considerações ao responder à indagação de nº 3, assim apresentada:

"3 - Na atual sistemática do Processo Administrativo Fiscal do Decreto nº 70.235/72 - mais especificamente ante os artigos 14 e 21 e seus parágrafos - face à revelia verificada, deverá, necessariamente, ser prolatada decisão de 1ª instância e, em caso positivo, abrir-se-á a possibilidade de recurso?

tendo o autor declarado:

"Em matéria de Imposto sobre a Renda, o Decreto-lei nº 433, de 23/1/69, estabeleceu uma inovação - ato legislativo, portanto a cuja eficácia não se pode objetar coisa alguma, mas ele era específico para Imposto de Renda - estabeleceu uma mudança fundamental na sistemática anterior, ao declarar que a fiscalização, ao constatar irregularidades, deficiência de imposto, etc., lavraria auto de infração e a respectiva notificação fiscal. Então, sem dúvida alguma, em matéria de imposto sobre a renda, o Decreto-lei nº 433, estabeleceu uma mudança fundamental no sistema anterior. Sem o dizer com todas as palavras, entretanto, claramente, produziu o efeito de facultar ao fiscal que lavra o auto de infração, em o fazendo, operar o lançamento. Então, em matéria de imposto sobre a renda, o que antes era formulação de uma hipótese para que a autoridade, depois de ouvir o contribuinte, decidisse, e só então, em o decidindo, lançasse, agora o ato do fiscal já é lançamento, que cabe ao contribuinte impugnar..."



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO nº - 0980-04.774/73

Acórdão nº-CSRF/01-0.046

Concluindo a resposta a indagação de nº 11, afirmou o conferencista:

"Então, há lançamento - não quer dizer que o lançamento seja de definitivo. É como sentença. A decisão judicial pode tornar-se definitiva em primeira instância - salvo se se tratar de decisão contra a Fazenda Pública, em que o duplo grau de jurisdição é obrigatório -, se não há recurso, e o lançamento também pode tornar-se definitivo. Mas, enquanto ele for suscetível de ataque, pelo contribuinte, de acordo com a lei processual aplicável, ele não é definitivo, mas é lançamento."

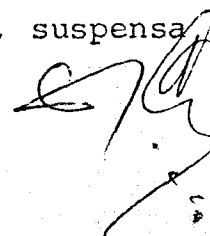
No livro "Caderno de Pesquisas Tributárias nº 1", editado pela Resenha Tributária, São Paulo, 1976, escreve o Prof. BERNARDO RIBEIRO DE MORAES:

"4.6 - O prazo prescricional começa a correr desde o momento em que o titular do direito pode usar da ação para defendê-lo ou restaurá-lo.

O curso da prescrição fica sujeito a causas impeditivas, causas interruptivas e a causas suspensivas. Nas causas impeditivas, evita-se que comece a correr o prazo da prescrição, nas causas interruptivas, pressupõe-se uma prescrição já iniciada, fazendo cessar o curso da prescrição (todo o tempo transcorrido até o momento do ato interruptivo, que não se conta mais), sendo certo que desaparecendo a causa o curso da prescrição se inicia, começando a correr de novo; nas causas suspensivas há a paralização do curso da prescrição e uma vez desaparecendo a causa suspensiva o curso da prescrição prossegue:

.....

Evidentemente, que, suspensa



Acórdão nº-CSRF/ 01-0.046

a exigibilidade do crédito tributário, temos sustada também a suspensão da ação para a cobrança do respectivo crédito, isto é, temos também a suspensão da prescrição. Cessada a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, este se torna exigível, continuando a correr o prazo de prescrição.

A suspensão da exigibilidade do crédito tributário paralisa a prescrição. Se não posso usar o meu direito e a minha ação, não posso também ter contado o prazo para a prescrição de minha ação."

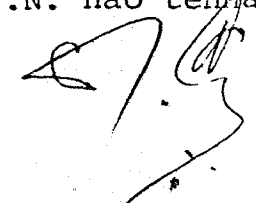
Ainda, no mesmo livro, disse o Prof. CARLOS DA ROCHA GUIMARÃES:

"Somos de opinião que a suspensão da exigibilidade, em princípio, também suspende o curso da prescrição, porque, embora a doutrina moderna justifique a existência do instituto da prescrição como uma necessidade de pacificação social (motivo metajurídico), juridicamente a inércia do credor, ou seu impedimento para agir (inexigibilidade, ou outras circunstâncias) ainda são elementos fundamentais na caracterização do instituto e da sua estrutura funcional.

Aliás, para que a paz social seja realmente preservada, é evidente que se faz necessário que os direitos sejam preservados e que só se considere a prescrição como elemento pacificador quando aqueles direitos podiam ser exercidos (exigibilidade) e não o foram.

Essa é a sistemática do nosso direito, como se vê dos artigos 168 e 169 do Cód. Civil, os quais, embora não tenham, evidentemente, aplicação à Fazenda Pública, nos mostram quais as características do instituto da prescrição entre nós.

Assim, embora o C.T.N. não tenha

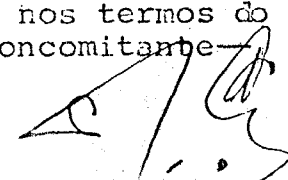


tratado das causas que suspendem a prescrição, somos de opinião que a suspensão da exigibilidade do crédito (art. 151 do C.T.N.) tem, em princípio, a virtude de, pelo menos, suspender o curso da prescrição ou de paralisá-lo, como consta da pergunta.

Cumpra desde já salientar que a inexigibilidade a que nos referimos é aquela que decorre da própria impossibilidade de prosseguir no pedido de adimplemento da obrigação, como, por exemplo, a não ocorrência do termo inicial para atuar a exigibilidade (o não vencimento do prazo para ser pago o crédito art. 170, II, do Cód. Civil); as reclamações e os recursos, nos termos das leis regulados do processo tributário administrativo (art. 151, III, do C.T.N.); a concessão de medida liminar em mandado de segurança (art. 151, IV, do C.T.N.); e outras semelhantes como a conclusão do processo de execução fiscal ao juiz para dar sentença."

Finalmente declarou o Dr. FÁBIO FANUCCHI, ainda na obra citada:

"86 - Creio que é insustentável a posição em que o credor sofre as consequências de uma perda de direito por inércia sua, embora tal inércia lhe seja imposta por lei. Seria o direito impedindo a ação e, embora isso e em prazo marcado, extinguindo direito à ação. Afinal, seria o incentivo permanente à adoção daquelas medidas capazes de suspender a exigibilidade do crédito tributário, contando sempre que, enquanto elas durassem, corresse o prazo prescricional e com ele desaparecesse o direito a ação. O direito não pode ser posto nesses termos, conflitantes na sua estrutura: criar um direito (o de cobrar um tributo); impedir a sua defesa pela ação própria (o de suspender a exigibilidade do crédito, nos termos do art. 151 do CTN); e, concomitante



Acórdão nº-CSRF/ 01-0.046

mente, extinguir esse mesmo direito por não intentar, o credor, a ação própria (o da prescrição, nos termos do artigo 174 do CTN).

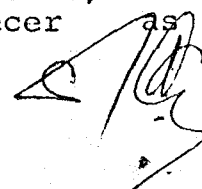
.....

91.5 - A suspensão da exigibilidade do crédito tributário, retirando a executóriedade judicial dele, acarreta a suspensão da contagem do prazo prescricional, como consequência lógica da impossibilidade do exercício do direito de ação, contra o qual se dirige a prescrição. A interrupção na contagem do prazo prescricional, acarreta efeito diferente daquele acarretado pela suspensão. Portanto de um feitio é a consequência ditada pelo artigo 151 do CTN e de outro, diferente, é a ditada pelo parágrafo do artigo 174 do Código."

Parecem-nos que as afirmações que acabamos de transcrever - não só face à legislação de regência, mas também a lógica do Direito - são realmente irrespondíveis, visto que, se nos termos do art. 151, inciso III, do C.T.N., a apresentação da impugnação ou recurso suspende a exigibilidade do crédito tributário e, em consequência, o credor, por determinação legal, fica sem possibilidade de exigir o adimplemento da obrigação, automaticamente paralisado estará o prazo prescricional. Não teria cabimento cogitar-se, como pretende uma minoria, em lançar mão do instituto do protesto judicial, previsto no art. 174 do C.T.N., o qual tem por finalidade interromper um prazo prescricional em curso, pois este não é o caso.

Ad argumentandum tantum, ainda que se chegasse à conclusão dessa minoria que sustenta que a suspensão da exigibilidade do crédito tributário não tem o efeito de paralisar o curso do prazo prescricional, a ação para a cobrança do crédito tributário objeto destes autos não teria sido alcançado pela prescrição.

Com efeito, se o art. 97, inciso IV, do C.T.N. declara que a lei pode estabelecer as



Acórdão nº-CSRF/01-0.046

"hipóteses de suspensão do crédito tributário", não tendo sido revogado o disposto no art. 189, § 2º, do Decreto-lei nº 58.844, de 1943, onde se estabeleceu:

"Não corre o prazo de 5 (cinco) anos enquanto o processo de cobrança estiver pendente de decisão." (grifos da transcrição).

também não poderia prosperar a tese sustentada pela citada minoria.

Finalmente, restaria examinar a prescrição à luz da teoria, batizada com o nome de "teoria da prescrição intercorrente."

Parece que o apresentador dessa tese foi o Dr. FÁBIO FANUCCHI, quando da palestra que proferiu, em 20/1/75, no Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo, conforme se lê no Curso sobre Teoria do Direito Tributário, Imprensa Oficial do Estado de São Paulo, 1975, pág. 154/155, e o seu objetivo seria por fim ao que o próprio FÁBIO FANUCCHI e IVES GANDRA DA SILVA MARTINS, in RT-INFORMA, nº 166, de 30/11/66, pág. 7) chamam de "princípio da iniquidade e inocuidade do prazo infinito pretendido"... pelos que "entendem que, com a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, também fica suspenso o curso do prazo prescricional" até serem apreciados a impugnação ou recurso do contribuinte que suspenderam a exigibilidade do crédito tributário e, por conseguinte, do curso do prazo prescricional que lhe diria respeito. Isto é, visaria, segundo os referidos autores:

"eliminar o prazo infinito colocando entre a decadência e prescrição, nos processos em que a Fazenda é parte e juiz ao mesmo tempo e em que pôde conduzi-los a seu arbítrio e conveniência, beneficiando-se de correções monetárias, multas e, em alguns casos, de juros moratórios ..." (grifos da transcrição).

Para justificar a inovadora tese, o mencionado autor lançou mão das premissas que transcrevemos, in verbis:

"... Citarei rapidamente aos Srs. causas suspensivas da prescrição, espa-

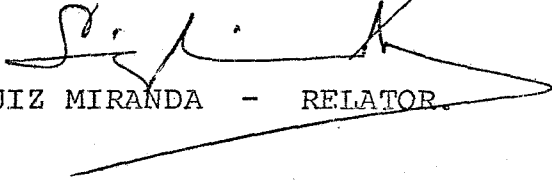
SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0980-04.774/73

Acórdão nº-CSRF/01-0.046

samente, no caso do Imposto sobre a Renda, em face do estabelecido no art. 97 do C.T.N. c/c o art. 189, § 2º, do Decreto-lei nº 5.844, de 1943 (atualmente incorporado no vigente Regulamento do Imposto sobre a Renda, aprovado pelo Decreto nº 76.186/75, art. 518, § 2º) a suspensão do prazo prescricional está previsto com todas as letras. Desse modo, qualquer entendimento em contrário também estaria afrontando texto expresso de lei."

Em face do exposto e tudo o mais que dos autos consta, dou provimento ao recurso especial, dado considerar incorrida a prescrição, e proponho a devolução dos autos à Colenda 4a. Câmara do 1º Conselho de Contribuintes para que julgue o mérito do litígio, como entender de direito.

Brasília, em 15 de janeiro de 1980

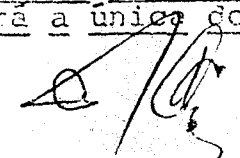

LUIZ MIRANDA - RELATOR.

Acórdão nº-CSRF/ 01-0.046

lhadas pelo CTN, especialmente uma,
que deixarei para o fim. Senão, aqui
lo que eu queria trazer de novidade
não vai ser visto."... (grifos da
transcrição)

.....

"O problema maior está exata -
mente no inciso III, e aqui lhes
peço o máximo de atenção. Eu con -
fesso de antemão um pecado mortal.
Essas palavras: "nos termos das leis
reguladoras do processo tributário
administrativo" - me pareceram, em
princípio, "nos termos literais da
lei". Eu confesso que para mim, ho -
je termos são "prazos". A reclama -
ção e o recurso interposto tempesti -
vamente - nos prazos das leis regu -
ladoras do processo tributário admi -
nistrativo - suspendem a exigibili -
dade do crédito tributário. Conse -
qüentemente, suspendem o prazo pres -
cricional. Agora, todas as leis
reguladoras do processo administra -
tivo tributário tem prazos, inclusi -
ve para decisões. Exemplo, o decre -
to que regula o processo administra -
tivo tributário federal. Há prazo
para decisão, há prazo para diligen -
cia, para interpor impugnação - se -
ria a reclamação mencionada pelo
Código, etc. - aí se vê que há pra -
zo para tudo. A minha tese, neste
instante, sujeita a chuvas e trovaa
das, é a de que: inobservados os
prazos do processo administrativo
tributário - e agora não interessa
de quem seja a culpa - há uma inter
corrência de prazo prescricional. Se
um dos dois sujeitos da relação pro
cessual não observar os prazos pres
critos da legislação própria, é pos
sível que estejam dando azo a que
o prazo prescricional intercorra, em
bora exista o processo administrati
vo tributário. Poderá haver quem
julgue que eu esteja enganado. Pô-
rem, não mais tenho dúvida de que é
isto, e lhes digo porque: será a mo
ralização plena do processo adminis
trativo tributário, será a única do



Acórdão nº-CSRF/01-0.046

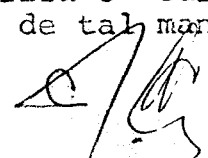
se de crédito contra as demoras nas soluções dos processos administrativos tributários. Só mesmo se a Fazenda não der vazão aos seus processos administrativos, ela se prejudica por efeito da prescrição. Do contrário não. Vale dizer, não corre prazo prescricional enquanto se desenvolve o processo administrativo." (grifos da transcrição).

Tratando-se de uma tese simpática aos contribuintes o seu autor, imediatamente, angariou muitos adeptos e, em conclave realizado nos dias 23 e 24 de outubro de 1976, conseguiu ainda dar maior elasticidade a sua tese, quando o que ele intitulou de 4a. Corrente, cujos integrantes seriam os Drs. FRANCISCO DE ASSIS PRAXEDES, RUBENS APROBATO MACHADO, LUCIANO DA SILVA AMARO, WALTER BARBOSA CORREIA, CARLOS DA ROCHA GUIMARAES, aprovou a seguinte conclusão (in RT nº 166, de 30/11/76):

"... com a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, também fica suspenso o curso do prazo prescricional, mas que essa paralisação nos processos administrativos, fica sujeita aos prazos e termos de lei específica do processo em referência e, na sua inexistência, por integração analógica, aos prazos e termos do processo judiciário civil (máximo de 30 dias), de tal maneira que, o seu descumprimento, por parte da Fazenda, permitiria a continuação intercorrente do curso do prazo prescricional, que seria acrescentado ao já corrido, como acontece nos casos de suspensão de contagem de prazos."

Evidentemente que a aludida tese não pode prosperar, em razão de inúmeras razões, todavia, para mostrar a sua inviabilidade, seria suficiente apresentar aqui a razão alegada - e que também foi objeto de síntese na publicação por último citada - entre outros, por BERNARDO RIBEIRO DE MORAES, PAULO DE BARROS CARVALHO, RAFAEL MORENO RODRIGUES e NOÉ WINKLER, ou seja que

"a suspensão da exigibilidade do crédito tributário paralisa o curso do prazo prescricional, de tal maneir



Acórdão nº-CSRF/01-0.046

ra que entre a decadência e a prescrição, com a referida paralisação, poderia haver um prazo distendível ao infinito, mas que, por ser de direito positivo, teria de ser respeitado." (grifos da transcrição).

A expressão "nos termos das leis regulares do processo tributário administrativo", invocada pelo autor da tese, é sinônima da expressão "nas condições estabelecidas nas ...", "na conformidade," "na forma", de acordo com ..." encontradiza na maioria dos diplomas legais.

PEDRO NUNES, in Dicionário de Tecnologia Jurídica, vol. II, pág. 503, apresenta os seguintes significados:

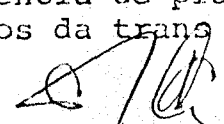
"TERMO (t.for.) - Forma, conformidade: nos termos da lei; nos termos do parecer; nestes termos, pede deferimento. De acordo com a lei, em condições de ser atendido: o pedido está em termos ..."

Para que o vocábulo "termo" fosse empregado como sinônimo de "prazo" era necessário que estivesse no singular e viesse qualificado pela expressão a quo, inicial, inferior, de partida etc. ou ad quem, final, superior, de vencimento etc., todavia, mesmo nessas circunstâncias não indicaria o intervalo entre os dois extremos como ressalta DE PLÁCIDO E SILVA, in Vocabulário Jurídico, vol. IV, páginas 1538/1539, quando escreve:

"Mas, termo não é o prazo que designa todo lapso de tempo decorrido entre um instante inicial e o instante final, o que se assinala, ou se de marca pelos termos. Exprime simplesmente as extremidades do prazo."

A interpretação do Dr. FÁBIO FANUCCHI, além de não condizer com o significado usual da expressão "nos termos das ..." encerra verdadeira ilogicidade quando afirma que

"inobservados os prazos do processo administrativo tributário - e agora não interessa de quem seja a culpa - há uma intercorrência de prazo prescricional." (grifos da transcrição).



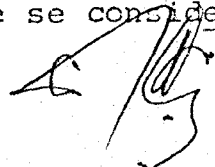
Acórdão nº-CSRF/01-0.046

pois, ao tentar corrigir o que ele intitula de "iniquidade" e que no caso protegeria a coletividade, representada pelo Poder Público, cai no campo oposto.

Como escreveu o Ministro DÉCIO MIRANDA, em recente julgado de que foi relator (AMS-nº 77477-MG), o argumento ad terrorem de que, em tese, o prazo entre a formalização do crédito tributário pelo lançamento e a decisão final administrativa

"Poderia ser dilatado indefinidamente, ad libitum da autoridade, ou até, sem vontade de ninguém, pelo próprio caminhar roceiro dos trâmites administrativos. Com isso, passar-se-iam vários lustros sem que tivesse oportunidade o contribuinte de ver morrer o seu débito pela decadência ou pela prescrição. Argumento dessa natureza a meu ver prova demais, porque poderíamos, então, imaginar a situação inversa: todo contribuinte que tivesse, pela autoridade de primeiro grau, lançado o imposto, procuraria usar mil e um expedientes para fazer durar, por mais ou menos cinco anos, os trâmites administrativos, até final decisão da órbita administrativa. Bastaria que, no julgamento do Conselho de Contribuintes, obtivesse, por exemplo, fosse determinada a realização de uma nova perícia. Feita essa perícia, e novamente apresentada a matéria a julgamento, digamos que o Conselho anulasse a perícia. Voltaria o processo a nova instrução. Enfim, esses trâmites, ou outros, poderiam durar mais de cinco anos. Ocorre-me lembrar que já houve época de se levar cerca de um ano para intimar o contribuinte da decisão do Conselho de Contribuintes, porque a intimação se fazia com atraso através da publicação do acórdão, na íntegra, no apenso do Direito Oficial.

Então, aquele argumento ad terrorem, que favoreceria a colocação do problema sob o ângulo do contribuinte, também pode ser lembrado a favor da necessidade de se conside



Acórdão nº-CSRF/01-0.046

rar imune ao curso dos prazos de decadência ou de prescrição aquela fase que demora entre a simples constituição do crédito (lançamento) ... e a constituição definitiva do crédito pela confirmação do lançamento em decisão administrativa final."

Além dos fatos alinhados pelo ilustre Magistrado, também poderíamos acrescentar que, nas Câmaras de que já participamos nos últimos quase cinco anos como Conselheiro, é elevadíssimo o número de recursos sem qualquer amparo e os em que os recorrentes se limitam a pedir perícias de difícil concretização que, apesar de nada contribuírem para a solução do litígio fiscal, muito concorrem para procrastinar uma decisão rápida, e isto, até certo ponto, se explica pela gratuidade do processo administrativo e pela ausência de obrigatoriedade de garantia da instância.

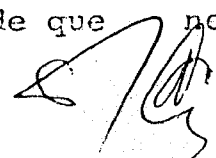
Para concluir como o fez o aludido autor, era indispensável que a lei o estabelecesse expressamente, em face das consequências que encerrara.

Também é de uma fragilidade franciscana o único "argumento" que o autor emprega para mostrar que sua interpretação é a única viável, ou seja, que ela conduziria

"à moralização plena do processo administrativo, será a única dose de crédito contra as demoras nas soluções dos processos administrativos tributários."

Quando o autor fala em moralização do processo administrativo tributário, como ele não pode ser moral nem imoral, pois tais qualidades dizem respeito àqueles que dele se incumbem, especialmente à Administração Pública como um todo, supõe o autor que, com essa simples mudança de interpretação, estariam resolvidos todos os problemas que afligem o Poder Público, tais como a falta de recursos para remunerar melhor o reduzido quadro de funcionários públicos que integram o complexo Administrativo Fiscal Brasileiro ou para contratar outros elementos qualificados indispensáveis a tal mister.

Ora, embora estejamos certos de que nem



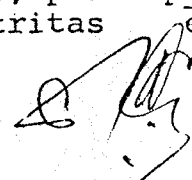
Acórdão nº-CSRF/01-0.046

mesmo norma legal expressa que viesse a estabelecer a preconizada prescrição intercorrente daria o resultado indicado pelo citado autor, ela, no momento, não passa de uma consideração de lege ferenda.

O precursor da discutida conclusão invoca os curtos prazos estabelecidos na legislação processual fiscal e na processual civil, todavia, sabe muito bem que os aludidos prazos jamais foram cumpridos, não pelo querer dos destinatários de tais normas, mas sim por motivos de força maior. Tanto isso é verdade que os superiores hierárquicos não têm tido condições de exigir o seu cumprimento, único escopo visado pelo legislador com sua instituição para eficiência da Administração Pública e da Justiça, o mesmo correndo na esfera judicial, onde os Conselhos de Justiça ou órgãos semelhantes assistem ao descumprimento da maioria dos prazos estabelecidos no Código de Processo, em face do reconhecido asoberbamento dos órgãos julgadores de primeiro grau. Apesar de tudo isso, o autor referido tenta extrair do estabelecimento de tais prazos, conseqüências que o legislador não previu e nem os dispositivos invocados estabelecem. Conseqüências essas, que, além de tudo isso, até o presente, são danosas ao interesse da coletividade.

Alega o autor que sua interpretação eliminaria "o prazo infinito colocado entre a decadência e a prescrição nos processos em que a Fazenda é parte e juiz ao mesmo tempo e em que pode conduzi-los a seu arbítrio e conveniência, beneficiando-se de correção monetária, multas e, em alguns casos, de juros moratórios", esquece-se, todavia, da realidade social em que vivemos e de que a multa não depende do maior ou menor prazo que um processo possa levar para ser julgado, e a correção monetária e os eventuais juros de mora podem ser evitados com o depósito da importância exigida na Caixa Econômica Federal, sujeita a permanente atualização a favor do depositário caso venha a ser vitorioso no litígio fiscal, ou ainda, mediante o depósito de ORTN que, além de permanente atualização, ainda rende juros a favor dos depositários.

Por outro lado, S.M.J., parece-nos totalmente impróprio e enganador afirmar-se que a Fazenda seja parte e juiz ao mesmo tempo, pois apesar de que isso possa parecer nas restritas



Acórdão nº-CSRF/01-0.046

insignificantes circunstâncias em que a autoridade de lançadora e a julgadora de primeira instância são desempenhadas pela mesma pessoa; suas atribuições são inconfundíveis. Além do mais em todas as fiscalizações externas, isto é, em todos os casos em que o crédito tributário é formalizado através de Auto de Infração e Notificação Fiscal, a autoridade lançadora é o Fiscal de Tributos Federais e não a autoridade julgadora de primeiro grau, o senhor Delegado da Receita Federal.

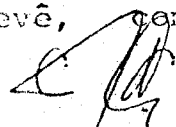
Também é certo que, quando o processo sobe para segunda instância, o seu julgamento está a cargo de Colegiados cujos componentes ou são estranhos à Administração Pública ou são funcionários que somente conservam o vínculo funcional, mas que, ao serem afastados de suas funções rotineiras, perdem o vínculo hierárquico, passando a integrar os Tribunais Administrativos Fiscais, paritários. Por outro lado, tal consideração é ainda, mais esdrúxula se considerar que, em razão de os representantes dos contribuintes não poderem dedicar-se integralmente às tarefas de julgamento, embora involuntariamente, são eles quem mais contribuem para a morosidade na decisão dos litígios fiscais em segundo grau. Imagine-se agora, como pretende o autor, que o Poder Público sem expressa previsão legal, viesse a suportar essas conseqüências, sem estar dotado dos remédios adequados para preveni-las!

Por outro lado, se nos detivermos na análise do que alguns dos adeptos da aludida 4a. corrente escreveram para o Simpósio, constatamos que parece não condizer com as conclusões do aludido publicista.

Senão vejamos, o Prof. CARLOS DA ROCHA GUIMARÃES, conclui que, se quando o processo tramita em primeira instância, o contribuinte efetua o depósito da importância em litígio, a exigibilidade do crédito não será suspensa e quando o processo está pendente de julgamento nos órgãos colegiados paritários (Conselhos de Contribuintes) fica suspenso o curso da prescrição.

Vejamos os comentários do ilustre professor, publicados no citado "CADERNO DE PESQUISAS TRIBUTÁRIAS Nº 1", ao comentar o estabelecido nos incisos II e III do art. 151, do C.T.N., ipsis litteris:

"O item II do art. 151 prevê, como



Acórdão nº-CSRF/01-0.046

suspendendo a exigibilidade do crédito, o depósito do seu montante integral.

Na realidade não se trata de suspensão da exigibilidade, pois, esses depósitos são feitos, regra geral, porque a exigibilidade existe.

O que ocorre é que, feito o depósito, quer em recursos administrativos, quer em ações para anulação do crédito fiscal, o depósito fica vinculado à solução desses litígios, podendo ser convocados em receita no caso de insucesso do depositante, se feitos nos cofres públicos.

Assim sendo, o Fisco praticamente já se acha pago do que exigira, pois, está de posse do montante do crédito e só o devolverá se for vencido no litígio.

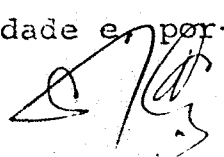
Como se vê, não é propriamente o depósito que suspende a exigibilidade. É a falta de interesse prático do Fisco em exigir o tributo, dado que já está perfeitamente garantido.

Tanto assim é que, se o contribuinte fizer o depósito e não propor a ação judicial dentro de 30 dias dessa medida preparatória feita nos termos do § 3º do art. 20 do Decreto-lei nº 147, de 3.2.67, cessará a eficácia da medida cautelar (art. 808 do Código de Processo Civil), reavivando-se o interesse do Fisco em atuar a exigibilidade do crédito tributário.

No caso de depósitos feitos por ocasião de recursos administrativos valem eles como verdadeiras indicações de bem a penhora, pois são convertidos em renda no caso de ser a Fazenda vencedora.

Não está pois suspensa a exigibilidade, mas atuando-a o Fisco através do processo administrativo.

E tanto a exigibilidade e por-



Acórdão nº--CSRF/01-0.046

ter efetuado o lançamento nos termos do art. 142 do C.T.N., não pode, por impedimento legal, exigir o crédito, é evidente que o prazo de prescrição está, também, suspenso. Seria uma heresia jurídica, a par do contrasenso, admitir-se a impossibilidade legal da exigência do crédito e, ao mesmo tempo, obrigar-se a Administração a se socorrer de meios judiciais para cobrar esse crédito de exigência suspensa ...

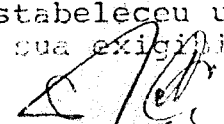
As causas de suspensão da exigibilidade do crédito se constituem em causas de suspensão do curso da prescrição. E são as previstas no artigo 151 do C.T.N., cuja transcrição fizemos."

e concluindo:

"4a.) - O crédito tributário só pode ser exigido depois de formalizado pelo LANÇAMENTO, ou como diz o C.T.N., depois de constituído pelo lançamento.

A SUSPENSÃO da exigibilidade do crédito tributário deve ser prevista, expressamente, em Lei. Existindo razões legais que suspendam a exigibilidade, não pode a Administração, quer por via administrativa, quer por qualquer ato judicial, promover a sua cobrança, ou querer resguardar o seu direito creditório através de "protestos" ou outras "medidas judiciais". O crédito está resguardado pela própria suspensão. A partir do momento em que cessam as razões da suspensão, o crédito retomará a sua condição de exigibilidade, recomeçando a fluir, novamente, o prazo prescricional.

5a.) - A suspensão da exigibilidade do crédito tributário acarreta, obviamente, por consequência, a suspensão do prazo de prescrição. A Administração não se mostra inerte. Não pode exercer o seu direito, porque a Lei estabeleceu um motivo que suspende a sua exigibi-



Acórdão nº-CSR/ 01-0.046

tanto, o curso da prescrição, não es
tã suspensão que se o processo ficar
em mãos de funcionários por mais de
cinco anos sem andamento, dar-se-á a
prescrição.

Esse entendimento não se aplica
a nosso ver, aos processos paralisa-
dos em Conselhos de Contribuintes, pois
estes, segundo entendemos, embora de
caráter administrativo, não fazem
parte da Administração; tem caráter
jurisdicional (14), a exemplo do que
acontece nas execuções judiciais, nas
quais, pendentes os processos de
julgamento, fica suspenso o curso da
prescrição.

Assim, nos casos de depósito pa-
ra discutir, pode ou não haver sus-
pensão da prescrição, conforme o pro-
cesso com ele relacionado tenha ou
não o andamento normal.

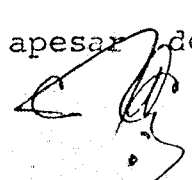
Com o desenvolvimento que julga-
mos necessário dar ao estudo do item
II do art. 151, ficou examinado tam-
bém o seu item III."

Já o Prof. RUBENS APROBATO MACHADO, em
artigo escrito no referido "Caderno de Pesquisas",
depois de declarar que, "são razões de ordem pú-
blica que determinam as causas da suspensão do
curso da prescrição" e de fazer a transcrição do
que estabelece o art. 151 e seus incisos do
C.T.N., escreve:

"Essas são as causas legais de-
terminantes da SUSPENSÃO da exigibi-
lidade do crédito tributário.

Se a Administração está IMPEDI-
DA de exigir o crédito, está, obvia-
mente, obstada, por Lei, de exerci-
tar o seu direito creditório, ainda
que o queira fazer. Não está, portan-
to, inerte. Não pode é cobrar o crê-
dito formalizado no lançamento. A
Lei impede essa cobrança, pela sus-
pensão da exigibilidade.

Se a Administração, apesar de



lidade. Se a exigibilidade está suspensa, não há ação que possa fazer com que ela se torne exigível. A Administração está IMPEDIDA de promover, por Lei, a ação. A Administração não está inerte. A prescrição que, contra ela correria, está SUSPENSA, e permanecerá suspensa até que cessem as razões impeditivas da exigibilidade."

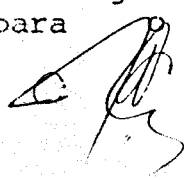
No referido artigo, o autor além de não esclarecer "quando cessam as razões impeditivas da exigibilidade" não faz qualquer alusão ao prazo estabelecido para o julgamento dos litígios fiscais.

Finalmente, o Conselheiro FRANCISCO DE ASSIS PRAXEDES, que presidiu, por dois períodos consecutivos, a Colenda 2a. Câmara deste Conselho e atualmente faz parte do Colegiado de que temos a honra de presidir (3a. Câmara), em artigo escrito especialmente para o conclave, também inserto no mencionado "Caderno de Pesquisas Tributárias", declara:

"Esclareça-se que, enquanto o lançamento estiver sendo discutido, a exigibilidade do crédito tributário fica suspensa, isto é, este não pode ser cobrado, em face da apresentação de reclamação e de interposição de recurso tempestivo, conforme estatuído no artigo 151 (inciso III) do CTN. Mas, note-se, o crédito tributário constituído não perde sua natureza porque momentaneamente não pode ser exigido. Esse fato, aliás, constitui uma garantia do crédito."

E quando da votação destes autos, não manifestou qualquer divergência do nosso entender, como prova a unanimidade da votação de que nos dá conta este acórdão.

Portanto, pode ser que esses ilustres estudiosos tenham aderido ao sustentado pelo Dr. FÁBIO FANUCCHI, mas dos artigos por eles especialmente elaborados para



Simpósio, o que se extrai é que, tendo o contribuinte impugnado a exigência fiscal a exigibilidade do crédito tributário ficará suspensa até a efetiva apreciação do litígio, renovando-se a suspensão, na hipótese de recurso ou Pedido de Reconsideração (como cabível até recentemente na área federal) para os Conselhos de Contribuintes.

Sem dúvida, essa também é a única interpretação condizente com o estabelecido no diploma inicialmente invocado pelo corifeu da teoria que, inicialmente, sustentava que a suspensão da exigibilidade só tinha a duração do prazo administrativo estabelecido, para o julgamento na legislação administrativa de regência; e, agora, dando uma elasticidade sem precedentes à sua conclusão - talvez em razão de se aperceber que o Decreto nº 70 235/72 não estabeleceu prazos rígidos para as decisões pelos Conselhos (art. 37) - invoca os prazos estabelecidos na legislação processual civil, para, a qualquer custo, por fim a suspensão do curso do prazo prescricional.

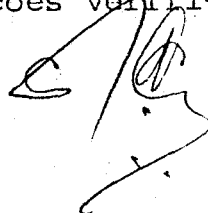
Finalmente, ainda para demonstrar que não é possível tirar a ilação do Dr. FANUCHI, vamos transcrever, o estabelecido nos artigos 7º, inciso I, e seus §§ 1º e 2º, 21 e seus §§ 1º e 2º o art. 27, do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 70.235/72, textualmente:

"Art. 7º - O procedimento fiscal tem início com:

I - O primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

.....

§ 1º - O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.



§ 2º - Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos."

.....

"Art. 21 - Não sendo cumprida nem impugnada a exigência, será declarada a revelia e permanecerá o processo no órgão preparador, pelo prazo de trinta dias, para cobrança amigável do crédito tributário.

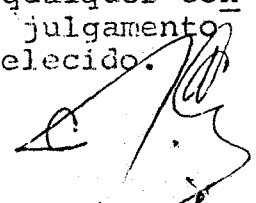
§ 1º - A autoridade preparadora poderá discordar da exigência não impugnada, em despacho fundamentado, o qual será submetido à autoridade julgadora.

§ 2º - A autoridade julgadora resolverá, no prazo de cinco dias, a objeção referida no parágrafo anterior e determinará, se for o caso, a retificação da exigência."

.....

"Art. 27 - O processo será julgado no prazo de trinta dias, a partir de sua entrada no órgão incumbido do julgamento."

Pela análise isenta de qualquer conclusão pré-concebida, observa-se que, ao contrário do estabelecido no § 2º do art. 7º, onde expressamente são suprimidos os efeitos do início da ação fiscal, restituindo ao contribuinte a faculdade de valer-se dos dispositivos que cuidam da espontaneidade, no art. 27 e seguintes do mesmo diploma, não foi estabelecida qualquer sequência para a hipótese de o julgamento não se realizar no prazo estabelecido.



Acórdão nº-CSRF/01-0.046

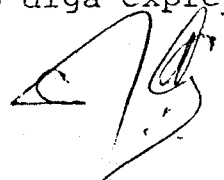
As conseqüências sem dúvida, são de ordem disciplinar e teremo-las de encontrar na legislação de pessoal que rege o servidor descumpridor do prazo.

Também é certo que se por absurdo fosse admitido que a suspensão do curso do prazo da prescrição somente tivesse a duração máxima de 30 (trinta) dias, quando o processo tramitasse em primeira instância, igualmente teríamos de concluir que o crédito teria restabelecido a sua exigibilidade, presumindo-se assim, que o silêncio do julgador implicaria em denegação do pedido, como ocorre, só que por disposição legal expressa e não por presunção ou ilação, em certas legislações estaduais em relação às consultas, quando se prevê que o silêncio da repartição, implica em resposta contrária aos interesses do consulente!

Do mesmo modo, a falta de pronunciamento da autoridade julgadora no quinquídio seguinte à data em que a autoridade preparadora discorda da exigência não impugnada, teríamos de concluir que os autos deveriam ser remetidos para inscrição da dívida e execução judicial, obrigando o contribuinte a depositar somas fabulosas para pleitear a anulação de exigência fiscal sobre a qual a autoridade administrativa julgadora de primeiro grau não pudera apreciar nos cinco - (5) dias estabelecidos no processo administrativo fiscal.

Sem dúvida, muitas outras ilações poderiam ser aqui alinhadas, mas que a esta altura, considero totalmente despidiendas para demonstrar como uma tese, sem o amparo legal, realmente fica sujeita a muitas "chufas e trovoadas", como declarou o seu autor - o Dr. FÁBIO FANUCCHI.

Ante todo o exposto, concluimos que também não pode ser acolhida a preliminar de prescrição, pois, além de o instituto da suspensão do curso do prazo prescricional ser corolário da suspensão da exigibilidade do crédito tributário - o que implica em dizer que, nas hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, o decurso do prazo prescricional também se considera suspenso, mesmo que a lei não o diga expres-



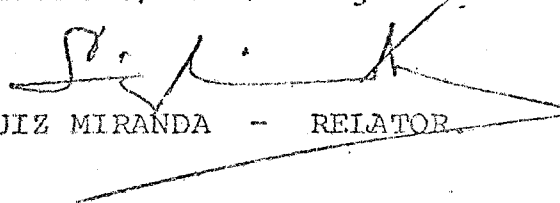
Tribunal Público Federal Processo nº 0980-04.774/73

Ordão nº-CSRF/01-0.046

samente, no caso do Imposto sobre a Renda, em face do estabelecido no art. 97 do C.T.N. c/c o art. 189, § 2º, do Decreto-lei nº 5.844, de 1943 (atualmente incorporado no vigente Regulamento do Imposto sobre a Renda, aprovado pelo Decreto nº 76.186/75, art. 518, § 2º) a suspensão do prazo prescricional está previsto com todas as letras. Desse modo, qualquer entendimento em contrário também estaria afrontando texto expresso de lei."

Em face do exposto e tudo o mais que dos autos consta, dou provimento ao recurso especial, dado considerar inoponível a prescrição, e proponho a devolução dos autos à Colenda a. Câmara do 1º Conselho de Contribuintes para que julgue o mérito do litígio, como entender de direito.

Brasília, em 15 de janeiro de 1980


LUIZ MIRANDA - RELATOR