



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.005430/2001-02  
Recurso nº : 137.514  
Matéria : CSLL – EX.: 1999  
Recorrente : EPLAN – ENGENHARIA, PLANEJAMENTO E ELETRICIDADE LTDA  
Recorrida : DRJ em BRASÍLIA - DF  
Sessão de : 23 de janeiro de 2005  
Acórdão : 101-94.858

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – AC.  
1998

ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE – descabe em sede de instância administrativa a discussão acerca da ilegalidade de dispositivos legais, matéria sob a qual tem competência exclusiva o Poder Judiciário.

NORMAS PROCESSUAIS - CONCOMITÂNCIA DE RECURSO ADMINISTRATIVO E AÇÃO JUDICIAL – A impetração de Ação Judicial para discussão da mesma matéria tributada no Auto de Infração, importa em renúncia ao litígio administrativo, impedindo o conhecimento do mérito do recurso, resultando em constituição definitiva do crédito tributário na esfera administrativa.

LANÇAMENTO DE MULTA DE OFÍCIO – CABIMENTO - SUSPENSÃO DE EXIGIBILIDADE DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO – EMBARGOS DE DECLARAÇÃO INFRINGENTES APÓS LANÇAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO – PROCESSO JUDICIAL EM CURSO – É cabível a manutenção de multa de ofício lançada na ausência de condição suspensiva da exigibilidade do crédito tributário. Apesar dos efeitos infringentes da decisão nos Embargos de Declaração publicados depois da ciência do lançamento, na data deste não havia suspensão da exigibilidade do crédito tributário. A pendência de decisão judicial é questão prejudicial à exclusão da multa de ofício, por isso, esta deve ser mantida até a decisão judicial do mérito, que se for favorável à tese da autuada resultará em sua extinção.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO - VALOR DECLARADO COM EXIGIBILIDADE SUSPensa – INEXISTÊNCIA DE CONDIÇÃO SUSPENSIVA – DECLARAÇÃO INEXATA - CABIMENTO – Cabível o lançamento de ofício de parcela equivocadamente informada na DIPJ como estando com sua exigibilidade suspensa, por caracterizar a “declaração inexata” constante da parte final do inciso I do artigo 44 da lei nº 9.430/1996.

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA – FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA – Cabível a aplicação de multa de ofício,

Processo nº : 10120.005430/2001-02

Acórdão : 101-94.858

aplicada isoladamente, na falta de recolhimento da CSLL com base na estimativa dos valores devidos, por expressa previsão legal.

MULTA DE OFÍCIO – MESMA BASE DE CÁLCULO – APLICAÇÃO EM DUPLICIDADE – O lançamento de duas multas de ofício, sobre a mesma base de cálculo, é possível, visto tratar-se de duas infrações à lei tributária, tendo por consequência a aplicação de duas penalidades distintas.

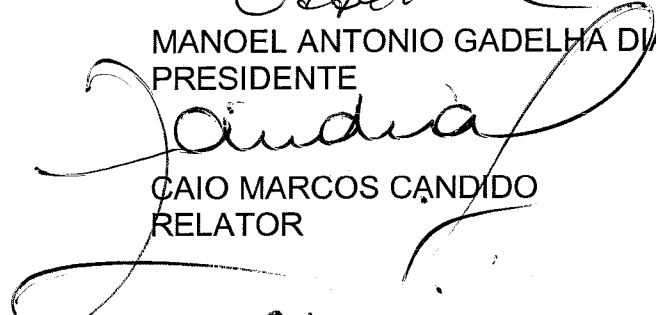
Recurso voluntário não provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por EPLAN – ENGENHARIA, PLANEJAMENTO E ELETRICIDADE LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Sebastião Rodrigues Cabral e Valmir Sandri que deram provimento ao recurso.



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE



CAIO MARCOS CANDIDO  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 21 MAR 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros VALMIR SANDRI, SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, PAULO ROBERTO CORTEZ, SANDRA MARIA FARONI, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.

Processo nº : 10120.005430/2001-02

Acórdão : 101-94.858

Recurso nº : 137.514

Recorrente : EPLAN – ENGENHARIA, PLANEJAMENTO E ELETRICIDADE LTDA.

## R E L A T Ó R I O

EPLAN – ENGENHARIA, PLANEJAMENTO E ELETRICIDADE LTDA., pessoa jurídica já qualificada nos autos, recorre a este Conselho em razão do Acórdão DRJ/BSB nº 6.433, 20 de junho de 2003, que manteve integralmente o lançamento consubstanciado no auto de Infração de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (fls. 228/239), com o objetivo de ter reformada a decisão da autoridade julgadora de primeira instância.

A pessoa jurídica referida foi autuada em consequência de ação fiscal que teve início em 05 de abril de 2001 e que foi encerrada em 02 de outubro de 2001, que a instou a recolher crédito tributário no montante de R\$ 107.028,36, referente à CSLL, acrescido de multa de ofício e juros de mora, referente ao ano-calendário de 1998, bem como à multa isolada pela falta de recolhimento da CSLL sobre estimativa nos períodos de apuração de agosto e setembro de 1997, de fevereiro a dezembro de 1998 e de setembro de 1999, pelas infrações que aqui se relata de forma resumida:

1. COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZOS – o contribuinte utilizou-se de compensação de prejuízos fiscais em valor superior ao limite de 30% do lucro real do período, o que fere o disposto no artigo 42 da Lei nº 8.981 de 20 de janeiro de 1995. 
2. GLOSAS DA DEDUÇÃO INDEVIDA DA CSLL – falta de recolhimento dos valores apurados de “CSLL a pagar” e de “CSLL Mensal paga por estimativa”, declarados com exigibilidade suspensa em função de sentença judicial transitada em julgado que exoneraria a autuada de seu recolhimento com base na Lei nº 7.689/1988. No entanto, a autuada passou a estar obrigada ao recolhimento da CSLL com o advento da Lei Complementar nº 70/1991, a partir de abril de 1992.
3. MULTA ISOLADA PELA FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL SOBRE A BASE DE CÁLCULO ESTIMADA – a falta de recolhimento da CSLL por

Processo nº : 10120.005430/2001-02

Acórdão : 101-94.858

estimativa implica a cobrança de multa isolada, na forma do artigo 44, I da lei nº 9.430/1996.

Cópias de peças processuais juntadas aos autos dão conta de que a Associação Goiana de Empreiteiros, doravante referenciada como AGE, impetrou o Mandado de Segurança 89.3446-4 que tramitou na Seção Judiciária da Justiça Federal no Estado de Goiás, no qual obteve sentença favorável para desobrigar seus associados<sup>1</sup> do recolhimento da Contribuição Social sobre o Lucro, instituída pela lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988. A sentença neste MS foi confirmada pelo TRF da 1ª Região, na Apelação nº 89.01.17980-6/GO, que restou transitada em julgado reafirmando a inconstitucionalidade da citado dispositivo legal (citação às fls. 176).

Em 1996 a AGE impetrou novo Mandado de Segurança, de nº 96.0001871-5, também na Seção Judiciária da Justiça Federal no Estado de Goiás, em virtude da negativa da Delegacia da Receita Federal em Goiás em expedir a Certidão Negativa de Tributos e Contribuições Federais de suas associadas pelo não recolhimento da CSLL (fls. 175/186). A decisão deste MS foi no sentido da concessão parcial da segurança para determinar a expedição da CND, em favor dos associados da AGE que:

“devedores apenas da contribuição social sobre o lucro, tenham: a) ingressado validamente na AGE até 30.08.89 e estejam em débito com a aludida contribuição apenas relativamente a períodos anteriores ao prazo previsto no art. 13 da Lei Complementar nº 70/91 para a produção de seus efeitos financeiros; b) contra si apenas créditos de contribuição social sobre o lucro não definitivamente constituídos (...)” (fls. 187/200).

Foram apresentados Embargos de Declaração, em 08 de janeiro de 2001, para suprir obscuridade e omissão da sentença no MS nº 96.0001871-5, relativamente à possibilidade de se aplicar o conteúdo do artigo 11 da Lei

<sup>1</sup> Observe-se que a despeito da inexistência nos autos de qualquer prove de que a ora recorrente faça parte do quadro de associados da AGE, fato este indicado na decisão recorrida, o próprio AFRF encarregado da fiscalização afirmou por diversas vezes tal condição da ora recorrente. Como exemplo, vide as assertivas contidas às folhas 221 e 222, do anexo ao auto de infração: “Embora o contribuinte, em razão do mérito decidido e transitado em julgado em favor dos associados à AGE no MS 89.3446-4, tenha estado desobrigado de recolher a CSLL com base na lei nº 7.689/1988, tal contribuição voltou a ser devida (...)”.

Processo nº : 10120.005430/2001-02  
Acórdão : 101-94.858

Complementar nº 70/91 às pessoas jurídicas que não sejam instituições financeiras (fls. 201/206).

A solução dos Embargos de Declaração apresentados foi publicada em 22 de outubro de 2001, portanto depois da data de ciência do lançamento ao interessado (02 de outubro de 2001).

Com a impugnação, a contribuinte traz cópia da decisão dos ED, em que consta a seguinte manifestação da autoridade competente:

“Ante o exposto, dou provimento aos Embargos de Declaração para, conferindo-lhes o efeito modificativo perseguido, dispor que a recorrente, Associação Goiana de Empreiteiros – AGE, por suas associadas ao tempo da impetração que deu origem à coisa julgada, está desonerada da contribuição social sobre o lucro criada pela lei nº 7.689/88, em razão de ter sido vencedora no pleito onde buscou o reconhecimento da inconstitucionalidade da exação, bem assim para esclarecer que não sendo a embargante, instituição financeira, a ela não se dirigiu a regra do art. 11 da LC 70/91 que alterou a alíquota da exação para 8%.”

Tempestivamente, a pessoa jurídica autuada insurgiu-se contra o feito fiscal apresentando contestação, protocolizada em 29 de outubro de 2001 (fls 247/252), por meio de seu procurador (instrumento às fls.253) alegando, em síntese, o seguinte:

1. que a impugnante não é contribuinte da CSLL por força de decisão transitada em julgado que a desonera do pagamento daquela exação. Sobre o tema argumenta:
  - a. que não incorreram em culpa os AFRF ao efetuarem o lançamento da CSLL, posto que no momento do lançamento de ofício a Apelação no MS nº 1998.01.00.029672-0/GO, efetivamente permitia a cobrança da CSLL dos associados da AGE;
  - b. que tal decisão foi modificada por meio de decisão exarada em Embargos de Declaração, com efeitos modificativos, publicada, tão somente em 22 de outubro de 2001. Em suma tal decisão dispõe que as associadas da AGE, ao tempo da impetração que deu origem à coisa julgada, estão desoneradas da contribuição social sobre o lucro, criada pela lei nº 7.689/88, em razão do trânsito em julgado de decisão no

pleito onde buscaram o reconhecimento da inconstitucionalidade da exação e não sendo estas instituições financeiras, a elas não se dirigiu a regra do art. 11 da LC 70/91.

- c. Que, não sendo a interessada sujeito passivo da CSLL, nulo é o lançamento efetuado.
2. Afirmar a impugnante que, caso seja superado a argumentação supra, a de se verificar se o caso em questão é passível de lançamento de ofício, posto não caber tal lançamento em relação a débitos declarados pelo contribuinte. Argumenta que à exceção da diferença apurada em razão da compensação de bases negativas da CSLL acima do valor legalmente previsto, as outras infrações indicadas no auto de infração foram em verdade erros no preenchimento da declaração. A indicação pelo declarante da condição de suspensão da exigibilidade de débitos declarados não implica na possibilidade de desconsideração daquela declaração e de lançamento de ofício dos mesmos. Que não se pode confundir os institutos da declaração espontânea com indicação de inexigibilidade e da falta de recolhimento dos mesmos. Se a SRF entende que a declaração está incorreta, que o débito não está suspenso, caberia a ela retificar de ofício a declaração e cobrar normalmente o valor declarado.
3. Passa a impugnante a discutir a possibilidade de lançamento da multa isolada prevista no inciso IV do parágrafo 1º do artigo 44 da lei nº 9.430/1996, e se, caso seja possível o lançamento, poderia este ser cumulado com “penalidade idêntica, aplicada sobre o valor da CSLL declarada, constante do item 002 do auto de infração.”. Argumenta a impugnante:
- a. Que não cabe a aplicação da multa isolada sobre os valores declarados por estimativa e não recolhidos, pelo fato de que os débitos estariam suspensos;
- b. Que primeiramente deveria a DIPJ ser revista de ofício que informou a suspensão, abrindo o contencioso administrativo, para depois da

decisão acerca de tal discussão se proceder ao lançamento de ofício da multa isolada.

- c. Que não se poderia efetuar o lançamento concomitante das multas previstas nos incisos I e IV do parágrafo 1º do artigo 44 da lei nº 9.430/1996, posto que caracterizaria bi-tributação sobre o mesmo fato gerador, além de penalidade excedente a 100% o que caracterizaria confisco e imoralidade administrativa.

Ao final conclui a impugnante pugnando pela anulação do Auto de Infração em questão.

A autoridade julgadora de primeira instância julgou procedente o lançamento (fls. 271/277) por meio da Decisão 6.433/2003, tendo sido lavrada a seguinte ementa:

"Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 1999

Ementa: IMPOSIÇÃO DE MULTA DE OFÍCIO. É cabível a multa de ofício, de forma isolada, sobre o montante de estimativa de CSLL que deixou de ser paga.

FALTA DE RECOLHIMENTO. É cabível a autuação de falta de recolhimento de CSLL acompanhada de multa de ofício quando o sujeito passivo não faz prova de que se encontrava acobertado por medida administrativa ou judicial que tenha afastado a exigibilidade do tributo.

Lançamento Procedente"



A referida Decisão, em síntese, traz os seguintes argumentos e constatações:

1. que ao julgador administrativo não é dada competência para análise da legalidade ou da constitucionalidade de comando legal, competência essa exclusiva do Poder Judiciário, em vista do que não conhece das alegações da impossibilidade de aplicação da multa isolada, vez que essa encontra expressa previsão legal.



2. Em relação à suspensão da exigibilidade dos tributos, observa que à época dos fatos geradores objeto da autuação não havia medida judicial que a assegurasse. Tal condição ocorreu para os associados da AGE somente com o advento da decisão nos embargos de declaração, em 25 de setembro de 2001, com publicação em 22 de outubro daquele ano.
3. que não consta dos autos qualquer informação de ter tal ação mandamental transitado em julgado.
4. que não consta dos autos qualquer comprovação de que a impugnante seja associada à AGE à época do ajuizamento da ação, nem que continua associada.
5. que as provas das alegações da impugnante devem ser juntadas à impugnação, na forma do parágrafo 4º do artigo 16 do Decreto nº 70.235/1972.
6. quanto à aplicação concomitante das multas previstas nos incisos I e IV do parágrafo 1º do artigo 44 da lei nº 9.430/1996:
  - a. que o caso em questão se trata de hipótese de declaração inexata, posto que a pessoa jurídica não havia recolhido os valores que deram base ao lançamento de ofício.
  - b. Que a multa do inciso IV foi aplicada pela falta de recolhimento da estimativa, "requisito indispensável para que o sujeito passivo seja submetido à tributação com base no lucro real anual".

Ao final conclui a autoridade julgadora de primeira instância por tomar ciência da impugnação, por tempestiva, para no mérito, julgar procedente o lançamento tributário. 

Em 19 de agosto de 2003, irresignado pela manutenção integral do lançamento na decisão de primeira instância do qual foi cientificado em 21 de julho de 2003, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls. 287/295), que em suma relata:

1. Que das três infrações apontadas pela autoridade fiscal, apenas a primeira (compensação de bases de cálculo negativa acima dos 30% previstos na lei)



poderia ter sido lançada, mesmo assim, com intuito de prevenir a ocorrência da decadência do direito da Fazenda Pública efetuar o lançamento. Quanto as duas outras infrações apontadas o lançamento é indevido e ilegal.

2. Quanto à impossibilidade de lançamento de ofício de tributo declarado, assim se manifesta a recorrente:

- a. Que preencheu sua DIPJ/1999 declarando a título de CSLL devida por estimativa o valor de R\$ 27.645,23 e apurou a CSLL devida, no ajuste anual, no valor de R\$ 7.402,60;
- b. Assim procedendo efetuou o auto-lançamento. Acreditando estar acobertado por decisão judicial que suspendia a exigibilidade do crédito tributário, deixou de proceder ao seu recolhimento;
- c. Entende que o Fisco nesta situação não poderia proceder ao lançamento de ofício, deveria sim, encaminhar o débito para inscrição em Dívida Ativa da União e sua conseqüente execução judicial.
- d. Que não merece amparo a alegação da decisão recorrida de que o lançamento de ofício se deu em virtude de declaração inexata, tendo em vista que tal alegação se baseia em confusão de conceitos: declaração espontânea e o não recolhimento do débito, que enseja sua cobrança.

3. Quanto à exigência de multa isolada, os argumentos do recurso voluntário são:

- a. Que não se pode aplicar a multa isolada, pois o dispositivo legal em que se fundamenta contraria o CTN, que não prevê outra multa isolada que não a devida pelo descumprimento de obrigação acessória;
- b. Que os recolhimentos por estimativa perdem sua eficácia após a “devida apuração do imposto pelo lucro real”;
- c. Que a lei 9.430/1996 contraria o CTN, nos seus artigos 97, V, c/c art. 113.
- d. Que o inciso IV, do parágrafo 1º, do artigo 44, da Lei 9.430/1996 é ilegal.
- e. Junta jurisprudência administrativa do Conselho de Contribuintes que corroboraria sua tese, entre eles os acórdãos 102-45.249, 103-21.185.
- f. Que nada justifica a aplicação da multa isolada pela falta de recolhimento da estimativa, posto que a obrigação principal já se



encontra extinta, seja pelo pagamento, seja pela apuração de resultado negativo, ou suspenso por medida judicial, como é o caso dos autos.

- g. Que não é possível a aplicação em duplicidade de multa de ofício sobre a mesma base de cálculo, no mesmo lançamento de ofício porque é vedado pelo ordenamento jurídico e amparado pela jurisprudência do Conselho, citando o acórdão 106-12.728.

4. Quanto à inexigibilidade da CSLL em virtude da existência de comando judicial impeditivo em relação à recorrente, posto que na data do lançamento de ofício a Delegacia da Receita Federal já tinha conhecimento da decisão nos Embargos de Declaração, com efeitos infringentes, que considerava indevida a CSLL para os associados da AGE. Outrossim, na data do julgamento da impugnação, o vigor da decisão judicial já era plena e deveria a Delegacia de Julgamento suspender a exigibilidade da exação de ofício sob pena de descumprimento da ordem judicial.

Requer, ao final, seja declarada a nulidade do auto de infração pela inexigibilidade da CSLL em face de ordem mandamental que a exonera de tal exação, ou, alternativamente, a improcedência da autuação, no que tango ao tem 002 do auto de infração em razão do fato que o imposto já se encontra devidamente declarado e, em relação ao item 003, em face de sua ilegalidade ou pela duplicidade sobre a mesma base de cálculo.

Às folhas 296 e seguintes, presente o arrolamento de bens previsto na forma do artigo 33 do Decreto nº 70.235/72 alterado pelo artigo 32 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002.

É o relatório.

## V O T O

Conselheiro CAIO MARCOS CANDIDO, Relator

O recurso é tempestivo e assente em lei, presente o arrolamento de bens previsto na forma do artigo 33 do Decreto nº 70.235/72 alterado pelo artigo 32 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, dele tomo conhecimento. Passo, portanto, a analisá-lo em seu mérito.

Inicialmente, quanto à arguição de ilegalidade de dispositivos legais (inciso IV, do parágrafo 1º, do artigo 44, da Lei 9.430/1996) e sua incompatibilidade com o Código Tributário Nacional que foram supedâneos da exigência fiscal objeto deste processo é de se ratificar que a instância administrativa não possui competência legal para se manifestar sobre estas questões, tendo em vista ser competência reservada com exclusividade ao Poder Judiciário pelo ordenamento jurídico pátrio (Constituição Federal, art. 102, I “a” e III “b”).

Quanto ao argumento trazido pela autoridade julgadora de primeira instância de que a recorrente não demonstrou no curso deste processo sua condição de associada à Associação Goiana de Empreiteiros – AGE, entendo que a declaração do AFRF responsável pela fiscalização, nos anexos dos autos de infração de folhas 221 e 222, de que “Embora o contribuinte, em razão do mérito decidido e transitado em julgado em favor dos associados à AGE no MS 89.3446-4, tenha estado desobrigado de recolher a CSLL com base na lei nº 7.689/1988 (...)”, supre a comprovação requerida, posto que a autoridade lançadora assim o entendeu. 

A questão principal objeto deste recurso voluntário é saber se a recorrente é sujeito passivo da Contribuição Social sobre o Lucro, instituída pela Lei nº 7.689/1988, com as alterações impostas pela Lei Complementar 70/91.

A dúvida se instalou em virtude da decisão judicial no Mandado de Segurança nº 89.3446-6, que ao final transitou em julgado, dispondo que as pessoas

Processo nº : 10120.005430/2001-02

Acórdão : 101-94.858

jurídicas associadas AGE não seriam contribuintes da CSLL instituída pela Lei nº 7.689/1988.

Ocorre que em outro Mandado de Segurança, o de nº 96.0001871-5, a AGE discute se a coisa julgada no primeiro MS persiste após a edição da Lei Complementar nº 70/91, em especial do disposto em seu artigo 11. Tal ação mandamental, após Apelação e Embargos de Declaração Infringentes decidindo no sentido da inexistência de obrigação tributária das associadas da AGE em relação à CSLL, encontra-se no STJ para julgamento do Recurso Especial nº 556.451/GO, conforme se pode verificar dos extratos de consulta processual que anexo aos autos (fls. 310 e seguintes).

Em seu recurso voluntário a recorrente traz à discussão matéria que está sob a análise do Poder Judiciário, qual seja: a sua condição de sujeito passivo da obrigação tributária em relação à CSLL após a edição da Lei Complementar nº 70/91.

No ordenamento jurídico brasileiro impera o princípio da Unicidade da Jurisdição, isto é, a última palavra na solução de conflitos é do Poder Judiciário.

O Conselho de Contribuintes, órgão administrativo com competência para julgamento de litígios envolvendo obrigações tributárias federais, tem função de depurar os lançamentos tributários visando diminuir o número de casos potencialmente sujeitos à análise do Poder Judiciário.

Quando a mesma matéria tributária é colocada sob análise da instância judicial e da instância administrativa, não resta dúvida que a solução ficará a cargo do Poder Judiciário. A decisão administrativa não teria qualquer função, nem mesmo a de desafogar o Poder Judiciário, posto já ter havido sua provocação.

Por economia de recursos públicos e por razoabilidade, havendo discussão judicial de matéria também colocada à discussão de órgão administrativo, este deve declinar de analisá-lo, pois a Administração Pública deverá sujeitar-se, ao final da lide judicial, ao que for decidido naquele Poder.

Processo nº : 10120.005430/2001-02

Acórdão : 101-94.858

É nesta linha de orientação que se encontra o Ato Declaratório Normativo COSIT nº 3/96 ao estatuir que a propositura de qualquer ação judicial do contribuinte contra a Fazenda Nacional, antes ou depois da autuação com o mesmo objeto, importa a renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto.

O mesmo tratamento se depreende do conteúdo do parágrafo único do artigo 38 da Lei nº 6.830 de 22 de setembro de 1980, *in verbis*:

Parágrafo único - A propositura, pelo contribuinte, da ação (judicial) prevista neste artigo importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso interposto.

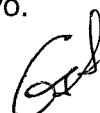
Mais recentemente, a Medida Provisória nº 232, de 30 de dezembro de 2004, em seu artigo 10, alterando o artigo 62 do Decreto nº 70.235/1972, corrobora o entendimento administrativo para dispor:

"Art. 62 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, importa renúncia às instâncias administrativas.

Parágrafo único. O curso do processo administrativo, quando houver matéria distinta da constante do processo judicial, terá prosseguimento em relação à matéria diferenciada." (NR)"

Não importa, nem mesmo, o momento da interposição da ação judicial, se antes ou depois da autuação, importa saber que não é compatível a discussão de mesma matéria na instância judicial e administrativa. Neste caso, a administração deixa de ser autoridade julgadora para virar parte interessada no processo judicial.

Se o contribuinte interpõe ação judicial com discussão da mesma matéria que a do recurso administrativo, a administração reconhecerá a renúncia à discussão em sede administrativa ou desistência do recurso interposto, estando assim definitivamente constituído o crédito tributário, no tocante àquela matéria, restando somente a análise das matérias diversas constantes do recurso administrativo.



Bernardo Ribeiro de Moraes, em seu "Compêndio de Direito Tributário" (Forense, 1987), acerca do tema, leciona que:

"escolhida a via judicial, para a obtenção da decisão jurisdicional do Estado, o contribuinte fica sem direito à via administrativa. A propositura da ação judicial implica na renúncia da instância administrativa por parte do contribuinte litigante. Não tem sentido procurar-se decidir algo que já está sob tutela do Poder Judiciário (imperar, aqui, o princípio da economia conjugado com a idéia da absoluta ineficácia da decisão). Por outro lado, diante do ingresso do contribuinte em Juízo, para discutir seu débito, a administração, sem apreciar as razões do contribuinte, deverá concluir o processo, indo até a inscrição da dívida e sua cobrança".

Alberto Xavier, em sua magistral obra "Do Lançamento – Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário" (Forense, 1999), enfrenta com mais clareza o caso em apreço, no qual a ação judicial precede o lançamento. Ensina o renomado tributarista:

"O que o direito brasileiro veda é o exercício cumulativo dos meios administrativos e jurisdicionais de impugnação: como a opção por uns ou outros não é excludente, a impugnação administrativa pode ser prévia ou posterior ao processo judicial, mas não pode ser simultânea.

O princípio da não-cumulação opera sempre em benefício do processo judicial: a propositura de processo judicial determina 'ex lege' a extinção do processo administrativo; ao invés, a propositura de impugnação administrativa na pendência de processo judicial conduz à declaração de inadmissibilidade daquela impugnação, salvo ato de desistência expressa do processo judicial pelo particular."

Não há notícia de que a ora recorrente tenha adotado a providência preconizada *in fine* por Alberto Xavier. O processo judicial ainda está em curso<sup>2</sup>. Ora, se a Justiça Federal ainda emitirá pronunciamento sobre o mérito, não pode a autoridade administrativa a ela antecipar-se.

Pelo relatado não há como adentrar-nos ao mérito da matéria que está submetida à apreciação do Poder Judiciário. Se o contribuinte interpõe ação judicial de mesmo causa de pedir e pedido do recurso administrativo, como vimos, a administração reconhecerá a renúncia à discussão em sede administrativa ou

---

<sup>2</sup> R Esp nº 556.451/GO.

desistência do recurso interposto, estando assim definitivamente constituído o crédito tributário.

No caso presente, a decisão quanto à identidade da matéria discutida no RESP nº 556452, em tramitação no STJ e a discussão trazida à baila pela recorrente acerca de sua sujeição passiva em relação à CSLL é positiva. Seja qual for a decisão no processo judicial suas conseqüências darão conformidade final à matéria no âmbito administrativo, não tendo qualquer conseqüência válida a manifestação administrativa sobre o tema. Por isso, deixo de analisar os argumentos da recorrente sobre tal matéria, considerando, em relação a este ponto, definitivamente constituído o crédito tributário na esfera administrativa.

Passo agora a análise das matérias extravagantes à ação judicial postas em discussão no recurso voluntário.

Quanto ao item 001 do auto de infração, compensação de base de cálculo negativa da CSLL, apurados em períodos anteriores, em percentual superior ao estabelecido na legislação de regência ("trava" de 30%) a própria recorrente aceitou o lançamento, apenas afirmando que este deveria ter sido efetuado com suspensão da exigibilidade do crédito tributário, posto que a existência da relação jurídica está sendo discutida em sede de Recurso Especial.

No momento da autuação não havia qualquer decisão judicial favorável à recorrente no sentido da inexistência da relação jurídica questionada, posto que a decisão judicial em vigor naquela data era a da Apelação em Mandado de Segurança, que dispunha que a Lei Complementar nº 70/91 inovava o ordenamento jurídico em relação à CSLL e, portanto, a coisa julgada no Mandado de Segurança nº 89.3446-4 só teria vigor até a data de início de vigência da LC nº 70/91.

Relate-se que a Apelação em Mandado de Segurança foi recebida pelo Tribunal apenas em seu efeito devolutivo.

Posteriormente, com o julgamento favorável à tese da recorrente nos Embargos de Declaração, com seu efeito modificativo da sentença na Apelação em Mandado de Segurança, excluiu a recorrente da condição de contribuinte da CSLL.



Processo nº : 10120.005430/2001-02

Acórdão : 101-94.858

Tal modificação retroage seus efeitos à data da prolação da sentença modificada, visto que a decisão nos ED incorpora-se à decisão embargada, passando a compô-la de forma inseparável.

Em relação ao cabimento da exigência de multa de ofício em virtude da infração apontada nos itens 001 e 002 do auto de infração, verifica-se que na data da autuação não havia qualquer causa de suspensão da exigibilidade do crédito tributário na forma dos incisos do artigo 151 do CTN, com base no que agiu corretamente o AFRF ao proceder o lançamento da multa de ofício, em contrário senso do disposto no artigo 63 e seu parágrafo 1º, da lei nº 9.430/1996:

Art. 63. Não caberá lançamento de multa de ofício na constituição do crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributos e contribuições de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma do inciso IV do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, aos casos em que a suspensão da exigibilidade do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.

*In casu subjecto*, a autuação se deu em 02 de outubro de 2001 e a decisão nos Embargos de Declaração foi publicada em 22 de outubro de 2001, portanto em data posterior à da constituição do crédito tributário, não há o que retificar quanto a este ponto no lançamento.

Apesar da retroatividade dos efeitos do decidido em sede dos Embargos de Declaração, no momento da autuação o lançamento não era destinado a prevenir a ocorrência da decadência, posto que não havia medida suspensiva da exigibilidade do crédito tributário, não se lhe aplicando o disposto no citado artigo 63.

Logicamente a cobrança da multa de ofício lançada, bem como de todo o restante do crédito tributário, dependerá da decisão do Poder Judiciário quanto à existência da relação jurídica questionada, que é questão prejudicial à decisão administrativa sobre o cabimento da multa de ofício no lançamento.





Quanto à alegada impossibilidade de lançamento de ofício de tributo declarado pela recorrente por ter sido informado na DIPJ/1999, na Ficha 30 – Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, os mesmos valores apurados no lançamento de ofício, entende, a recorrente, que o procedimento a ser adotado pela autoridade lançadora deveria ser o de retificação de ofício da declaração, com a conseqüente inscrição dos valores declarados em Dívida Ativa da União, para sua cobrança.

O que resta decidir neste ponto é se a declaração dos valores, que não foram recolhidos pela recorrente, na linha 25, da citada ficha, correspondente à “CSLL mensal paga por estimativa” (R\$ 27.645,23), o que na prática os retira do total da CSLL devida, se subsume ao conceito de “declaração inexata” constante da parte final do inciso I do artigo 44 da lei nº 9.430/1996, que ensejaria a aplicação da multa questionada. E se o mesmo ocorre em relação aos valores declarados na linha 28 “total da CSLL a pagar” (R\$ 7.402,60) e que foram informados, também na linha 34 “COMPENSAÇÕES – exigibilidade suspensa”.

Não resta dúvida que em relação ao valor declarado na linha 25 como pago e que, na verdade, não havia sido recolhido incorreu a recorrente em declaração inexata, isto é, em declaração que destoa da realidade. Tal procedimento impediu a autoridade tributária de conhecer o efetivo valor devido pela recorrente.

A inexatidão na declaração formulada na linha 25 está na confusão entre dois institutos: o pagamento (forma de extinção do crédito tributário) e a suspensão da exigibilidade do crédito tributário por existência de decisão judicial neste sentido. O contribuinte acreditando ter direito à suspensão da exigibilidade do crédito tributário informou a sua extinção pelo pagamento, conforme se pode verificar da simples leitura do título daquela linha “CSLL paga por estimativa”. 

Quanto ao valor declarado na linha correspondente ao “total de CSLL a pagar” entendo que, se não houvesse sido re-informado na linha 34 (compensação com exigibilidade suspensa), não haveria ocorrido a hipótese de declaração inexata, porque em relação àquele montante a declaração teria se dado por completo. 

Ocorre que na data da entrega da DIPJ/1999, 27 de setembro de 1999 (documento às fls. 309), a recorrente não estava acobertada com qualquer medida suspensiva da exigibilidade do citado valor, visto que o Mandado de Segurança estava sentenciado e a Apelação em fase de julgamento, sem efeito suspensivo de seus efeitos, e a Decisão nos Embargos de Declaração que lhe garantiria a segurança pleiteada, ainda sujeita a alteração, só seria publicada em outubro de 2001.

Resta claro que a informação do valor da CSLL a pagar na linha destinada à compensação por suspensão de exigibilidade do crédito tributário, quando não existente qualquer medida suspensiva daquela enquadra-se também no conceito de "declaração inexata", por destoar da realidade fática.

Portanto, por considerar que a parcela de R\$ 27.645,23, informada como CSLL paga por estimativa, na linha 25 da ficha 30 da DIPJ/1999, e a de R\$ 7.402,60, informada na linha 28 da mesma ficha, não restaram declaradas, entendo ser procedente o auto de infração que formalizou suas exigências.

Quanto à exigência de multa isolada pela falta de recolhimento mensal da CSLL, com base na estimativa, estatuída pelo inciso IV do parágrafo único do artigo 44 da lei nº 9.430/1996, não há qualquer erro na sua aplicação.

A multa de ofício é penalidade a ser aplicada quando o contribuinte incorre em fato previsto como infração fiscal. No caso presente a recorrente deixou de recolher os valores devidos a título de CSLL com base na estimativa devidos mensalmente nos períodos de apuração de agosto e setembro de 1997, de fevereiro a dezembro de 1998 e de setembro de 1999.

A afirmação de que não se pode aplicar a multa isolada, pois o dispositivo legal em que se fundamenta contraria o CTN, que não prevê outra multa isolada que não a devida pelo descumprimento de obrigação acessória, não encontra respaldo no próprio CTN, que estabelece em seu artigo 97, V, que a lei pode estabelecer a cominação de penalidades para as ações e omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas.



A lei nº 9.430/1996 em seu artigo 2º estabeleceu a opção para a pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real efetuar o recolhimento do tributo em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada e, em seu artigo 44, parágrafo único, inciso IV, prevê a penalidade a ser aplicada à pessoa jurídica que deixar de fazê-lo, conforme o disposto no artigo 97, V do CTN.

O artigo 28 da lei nº 9.430/1996 estabelece que as normas da legislação vigente, entre elas o artigo 2º aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

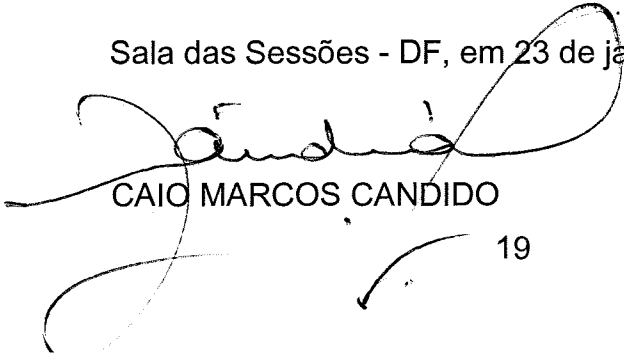
Alegar que os recolhimentos por estimativa perdem sua eficácia após a “devida apuração do imposto pelo lucro real” não tem qualquer implicação com a imposição da multa de ofício, posto que aquela, como vimos, é penalidade a ser aplicada pela falta de recolhimento mensal da contribuição por estimativa, fato este que se consumou naqueles momentos. Observe-se que não houve o lançamento do valor do imposto que deveria ter sido pago mensalmente.

Quanto à alegada aplicação em duplicidade de multa de ofício sobre a mesma base de cálculo ser vedado pelo ordenamento jurídico não há que ser acatado, tendo em vista que são duas penalidades por duas infrações à legislação tributária: a uma, a falta de recolhimento mensal da CSLL com base em estimativa (artigo 44, parágrafo único, inciso IV); a duas, a falta de recolhimento da CSLL apurada no ajuste do período de apuração (artigo 44, I).

Em vista do exposto deixo de conhecer o recurso voluntário na parte em que a matéria posta em discussão administrativa é objeto de ação judicial ainda em tramitação e, no mérito, NEGOU provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 23 de janeiro de 2005.

  
CAIO MARCOS CANDIDO