



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10280.003617/95-11
Recurso nº. : RD/101-115.039 (RD/101-1.426)
Matéria : IRPJ - Ex.: 1993
Recorrente : BANCO DA AMAZÔNIA S/A.
Recorrida : PRIMEIRA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sessão de : 09 de maio de 2000
Acórdão nº. : CSRF/01-02.986

Via Judicial – Concomitância – No regime jurídico estabelecido, não tem sustentação a pretensão de discussão de matéria tributária, ao mesmo tempo, na área administrativa e judiciária, decorrente de lançamento de ofício. É que o regime estabelecido pelo sistema resulta em um **princípio optativo**, mitigado por um **princípio de não cumulação**.

Recurso especial denegado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BANCO DA AMAZÔNIA S/A.

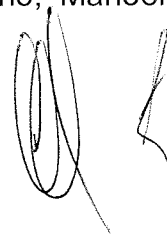
Acordam os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Cândido Rodrigues Neuber (Relator), Antônio de Freitas Dutra, Maria Goretti Azevedo Alves dos Santos, Victor Luís de Salles Freire, Wilfrido Augusto Marques e Luiz Alberto Cava Maceira. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Celso Alves Feitosa. A recorrente foi defendida pelo Dr. Dicler de Assunção, inscrição OAB/PR nº 7.498 e OAB/DF nº 1.668/A.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
Presidente


CELSO ALVES FEITOSA
Relator designado

FORMALIZADO EM: 23 MAI 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Leila Maria Scherrer Leitão, Remis Almeida Estol, Verinaldo Henrique da Silva, José Carlos Passuello, Dimas Rodrigues de Oliveira, Maria Beatriz Andrade de Carvalho, Manoel Antônio Gadelha Dias e Carlos Alberto Gonçalves Nunes.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº.: 10280.003617/95-11
Acórdão nº. : CSRF/01-02.986

Recurso nº. : RD/101-115.039 (RD/101-1.426)
Recorrente : BANCO DA AMAZÔNIA S/A.

RELATÓRIO

BANCO DA AMAZÔNIA S/A., recorre à Câmara Superior de Recursos Fiscais, com fulcro no inciso II, do artigo 32 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria Ministerial nº. 55, Anexo II, de 16 de março de 1998 (D.O.U. de 17/03/98), objetivando a reforma do Acórdão nº. 101-91.656, de 09/12/97, fls. 137 a 144, prolatado quando do julgamento do recurso voluntário nº. 115.039, fls. 122 a 126.

A matéria objeto do presente recurso refere-se a exigência de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, fls. 02 a 06, sob a acusação de a empresa ter reduzido indevidamente o lucro real, mediante exclusão da correção monetária da diferença IPC/BTNF pela sua totalidade em 1993, em desacordo com o artigo 3º. da Lei nº. 8.200/91, alterado pela Lei nº. 8.682/93, que havia autorizado tão somente a exclusão de 25% (vinte e cinco por cento) para o citado ano, e de 15% (quinze por cento) para os anos seguintes.

A irregularidade está assim descrita no auto de infração, fls. 05, *in verbis*:

**“2 – AJUSTE DO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO
EXCLUSÕES E COMPENSAÇÕES
EXCLUSÕES INDEVIDAS**

Redução, indevida, do lucro real pela exclusão do valor de Cr\$355.996.717,00, relativa a correção monetária da Diferença IPC/BTNF, pelo sua totalidade, em desacordo com o artg. 3º. da Lei no.8.200/91, alterada pela Lei no. 8.682/93, que autorizou somente a exclusão de 25% do total no ano calendário de 1.993 e de 15% nos anos calendário de 1.994 a 1.998, motivo pelo qual procedemos o lançamento de ofício, com respaldo no Parecer da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional/CRJN/No. 1.064/93. Embora a contribuinte tenha impetrado Mandado de Segurança para cobrir a exclusão realizada no mês de janeiro de 1.993 somente no mês de março de 1.995, ate a presente data não houve sequer (sic) concessão de medida liminar.”.

O procedimento fiscal teve como enquadramento legal os artigos 154; 157, § 1º.; e 388, inciso I, todos do RIR/80, combinados com o artigo 3º. da Lei nº. 8.200/91, alterada pela Lei nº. 8.682/93 e com o artigo 142, § único, do Código Tributário Nacional, fls. 05. Já os enquadramentos legais da multa de ofício, dos juros de mora e da atualização monetária, estão transcritos às fls. 13 a 14 dos autos.

A ilustre autoridade julgadora de primeira instância decidiu não conhecer da impugnação, na parte referente à “exclusão indevida do lucro real”, objeto do presente recurso de divergência, sob os fundamentos assim ementados, fls. 112:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº.: 10280.003617/95-11
Acórdão nº. : CSRF/01-02.986

"IRPJ

A propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda, de ação judicial - por qualquer modalidade processual, antes ou posteriormente à autuação, com o mesmo objeto - importa em renúncia às instâncias administrativas ou desistência de eventual recurso interposto.

IMPUGNAÇÃO NÃO CONHECIDA

....."

Ao julgar o recurso voluntário, a Egrégia Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, ora recorrida, por unanimidade de votos, rejeitou a preliminar de nulidade da decisão de primeiro grau, sob a seguinte ementa, fls. 137:

"[...]

PRELIMINAR - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

A propositura de mandado de segurança importa renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência de recurso interposto sobre o tema (art. 38, § único da Lei nº. 6.830/80 e ADN/COSIT nº. 03/96). Não caracteriza cerceamento do direito de defesa, a decisão de 1º grau que não tomou conhecimento das razões interpostas na impugnação porque o sujeito passivo preferiu a via judicial.

[...]"

Cientificada do acórdão em 24/04/98, segundo "A. R." de fls. 161, a contribuinte apresentou recurso especial de divergência em 11/05/98, fls 164 a 174.

Alega a recorrente que a decisão do acórdão atacado diverge do entendimento de outras Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes a respeito de tema idêntico. Apresentou como paradigmas para comprovar o dissídio jurisprudencial os Acórdãos nº. 105-8.029, fls. 185 a 193; nº. 103-17.488, fls. 194 a 203; e nº. 103-17.490, fls. 204 a 208; encimados pelas seguintes ementas:

Acórdão nº. 105-8.029, fls. 185:

"AÇÃO JUDICIAL - REFLEXOS NO PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO FISCAL

A ação judicial, em andamento concomitantemente com o procedimento administrativo fiscal, não suspende o curso deste. Poderá suspender os efeitos executórios da decisão administrativa, após transitar em julgado a sentença judicial, se favorável ao contribuinte. Inteligência do Parágrafo Único do artigo 62 do Decreto nº. 70.235/72."

Acórdão nº. 103-17.488, fls. 194:

"IRPJ - EXERCÍCIO DE 1990 - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - APELO AO PODER JUDICIÁRIO - EFEITOS SOBRE AUTUAÇÃO FISCAL - NULIDADE DO VEREDICTO MONOCRÁTICO - O apelo ao Poder Judiciário previamente ao Auto de Infração, especialmente quando o Impetrante ali não obtém qualquer êxito inclusive a partir de denegação



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº.: 10280.003617/95-11
Acórdão nº. : CSRF/01-02.986

de medida liminar, não obsta a que formule a pertinente defesa administrativa, de sorte que a Autoridade Monocrática não poderá assim se eximir de seu exame sob a pena de nulidade e cerceamento ao constitucional direito de defesa.”.

Acórdão nº. 103-17.490, fls. 204:

“IRPJ - EXERCÍCIO DE 1990 - Cerceamento do Direito de Defesa - Nulidade da Decisão Monocrática - Falta de Exame dos Argumentos da Peça Impugnatória - Falta de Caracterização da Renúncia ao Direito de Defesa na Esfera Administrativa – ‘A propositura de mandado de segurança antes da caracterização do lançamento tributário e especialmente na ausência da medida liminar que o inibisse não obsta à discussão do Auto de Infração na esfera administrativa.’ ”.

Em síntese, argumenta a contribuinte que:

- em março de 1995 buscou proteção do Poder Judiciário através de mandado de segurança, preocupada com o desfecho sobre o melhor tratamento que a diferença IPC/BTNF poderia ter para efeito de determinação dos resultados das demonstrações financeiras;
- não logrou sucesso pois não obteve liminar e, posteriormente, em 06/07/95, foi autuada pelo Fisco Federal, tendo sido intimada a recolher ou impugnar a exigência no prazo de 30 (trinta dias);
- amparado no seu direito constitucional à ampla defesa, inclusive na esfera administrativa, com os meios e recursos a ela inerentes (C. F. art. 5º. inciso LV) e no dever da boa administração previsto no artigo 158 da Lei nº. 6.404/76 (Lei das S/A.), resolveu impugnar a exigência;
- a prevalecer a orientação do acórdão ora recorrido de nada valeu o seu esforço sério de ver a questão apreciada na esfera administrativa, motivo pelo qual intenta o presente recurso;
- o mérito diz respeito unicamente à questão do saldo devedor de correção monetária complementar relativa à diferença IPC/BTNF, excluída do lucro líquido pela sua totalidade ao invés de 25% (vinte e cinco por cento);
- o acórdão recorrido entendeu que o fato de a recorrente, ainda que preventivamente e antes da autuação fiscal ter ido buscar um posicionamento do Poder Judiciário, sobre matéria extremamente controvertida à época, justificava o não enfrentamento do mérito, mesmo que a matéria, com o decorrer do tempo, tenha passado a ser solucionada favoravelmente aos contribuinte, inclusive pela própria Primeira Câmara;
- esse entendimento é contrário ao decidido por outras Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes, consoante paradigmas divergenciais que trouxe à colação;
- fora do âmbito da divergência é possível uma de duas soluções: a primeira, se desconhecida a matéria de mérito, declarar a nulidade da decisão de primeira instância para que outra seja proferida, enfrentando-se o mérito; a segunda, em se tratando de matéria muito bem conhecida, como é o caso da diferença IPC/BTNF, por economia processual, aplicando-se as disposições do art. 59, inciso III, do Decreto nº.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº.: 10280.003617/95-11

Acórdão nº. : CSRF/01-02.986

70.235/72, com a redação dada pela Lei nº. 8.748/93, não declarar a nulidade se possível decidir no mérito a favor da parte a quem aproveitaria a declaração de nulidade, princípio este já aplicado pelo Acórdão nº. 101-91.151;

- não há mais controvérsia a respeito do tema diferença IPC/BTNF, consoante vasta jurisprudência administrativa oriunda da própria Câmara Superior de Recursos Fiscais bem como das diversas Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes, o mesmo ocorrendo com a jurisprudência judicial emanada dos Tribunais Regionais Federais e do Superior Tribunal de Justiça, cujas ementas ilustrativas são transcritas.

Ao final, pede a contribuinte, ora recorrente, seja reformado o Acórdão nº. 101-91.656, desconstituindo-se a exigência tributária.

Recurso especial admitido segundo despacho do ilustre Presidente da Egrégia Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuinte, fls. 211 a 215, por satisfeitos os pressupostos legais de admissibilidade.

Em contra-razões, fls. 216 a 218, a douta Procuradoria da Fazenda Nacional rebate os argumentos colacionados pela recorrente, entendendo insubsistente a "surpresa" alegada pela contribuinte e caracterizada a necessidade da estrita observância à superior e prevalecente competência do Poder Judiciário, concluiu requerendo a improcedência do recurso especial interposto.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº.: 10280.003617/95-11

Acórdão nº. : CSRF/01-02.986

VOTO VENCIDO

Conselheiro CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER - Relator.

Presentes os pressupostos legais de admissibilidade do recurso especial contidos no Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Dele tomo conhecimento.

O presente recurso especial foi incluso na pauta do dia 13/03/2000. O julgamento foi adiado a pedido justificado da recorrente para a sessão de 14/03/2000, em pauta suplementar, ocasião em que li o relatório, houve sustentação oral pelo patrono da recorrente, Dr. Dicler de Assunção. Proferi o presente voto, seguido de pedido de vista do ilustre Conselheiro Celso Alves Feitosa. Incluso na pauta do dia 08/05/2000, pediu vista o ilustre Conselheiro Edson Pereira Rodrigues. Julgado em pauta suplementar do dia 09/05/2000, restei vencido e foi designado para redigir o voto vencedor o preclaro Conselheiro Celso Alves Feitosa.

Conforme relatado a contribuinte foi autuada sob a acusação fiscal de ter reduzido indevidamente o Lucro Real, mediante exclusão da correção monetária relativa à diferença IPC/BTNF, pela sua totalidade, sem observar os percentuais admitidos previstos no artigo 3º., da Lei nº. 8.200/91, com as alterações introduzidas pela Lei nº. 8.682/93. Informa ainda o auto de infração que a contribuinte embora tivesse impetrado mandado de segurança para amparar a exclusão efetuada, até à data da lavratura do auto de infração não havia sido concedida a liminar, fls. 05.

A ilustrada Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, na decisão ora recorrida, entendeu caracterizada concomitância de discussão administrativo x judicial, quanto à matéria versando sobre diferença de correção monetária IPC/BTNF, face ao mandado de segurança impetrado pela contribuinte, tratada no acórdão recorrido em sede de preliminar. Rejeitou a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância que igualmente não conheceu da matéria, sob o fundamento de ter havido renúncia à lide na esfera administrativa e opção pela via judicial.

Desse modo, restou caracterizado o dissenso jurisprudencial frente a julgados oriundos da Terceira e da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, os quais manifestaram o entendimento de não haver renúncia à discussão na esfera administrativa se o mandado de segurança foi, interposto antes da lavratura do auto de infração.

O ilustre patrono da contribuinte suscitou, da tribuna e em memorial de defesa, preliminar de nulidade do acórdão recorrido e, por extensão da decisão de primeira instância, sob o fundamento de cerceamento do direito de defesa em virtude de não terem sido apreciadas suas razões de defesa face ao entendimento dos referidos julgados de ter havido renúncia à discussão na esfera administrativa.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº.: 10280.003617/95-11

Acórdão nº. : CSRF/01-02.986

Entretanto, pede a contribuinte seja relevada esta nulidade, com fulcro nas disposições do § 3º., do art. 59, do Decreto nº. 70.235/72, alegando que a matéria de mérito, diferença de correção monetária IPC x BTNF, vem sendo decidida de modo favorável aos contribuinte pela própria Câmara recorrida, pelas demais Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes, pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, bem como pelo Poder Judiciário.

A solução da questão preliminar passa pelo entendimento de que, se de fato ocorre a concomitância de discussão administrativa e judicial, a decisão ora recorrida estaria correta e não haveria de ser decretada a nulidade, face à prevalência da decisão judicial sobre a administrativa. Ao contrário, se entendido que o processo judicial e o administrativo não versam sobre o mesmo objeto, haver-se-ia de decretar a nulidade das decisões de primeira e segunda instâncias administrativas, para enfrentamento do mérito, circunstância em poderia ser avaliada a possibilidade da aplicação das disposições do § 3º., do art. 59, do Decreto nº. 70.235/72.

Da análise dos elementos contidos nos autos formei o meu convencimento de que não ocorreu concomitância de discussão administrativa e judicial, que pudesse implicar em renúncia à discussão na via administrativa, pois, segundo penso, os objetos dos processos administrativo e judicial são distintos, porém, deixo de declarar a nulidade da decisão recorrida considerando que vislumbro a possibilidade de decidir, no mérito, favoravelmente à contribuinte.

No judicial a contribuinte discute, em tese e preventivamente, a legalidade dos comandos da Lei nº. 8.200/91.

Já no administrativo discute-se a legalidade de determinado crédito tributário, específico, que envolve vários aspectos, não ventilados no mandado de segurança, pois quando de sua impetração sequer existia auto de infração formalizando a pretensão fiscal, atinentes à ocorrência do fato gerador, face às disposições do art. 142 do CTN, base de cálculo e sua correta quantificação, alíquota aplicável, cálculos do imposto devido e de seus consectários legais, se a exigência fiscal deveria ou não ser constituída sob o tratamento de postergação do pagamento do imposto face à apropriação da diferença IPC x BTNF integralmente ou a maior em um só exercício social, sem parcelamento por vários exercícios, dentre outros aspectos.

Vale disser, ao se recusar a apreciação do mérito do lançamento tributário sob o argumento de ter havido renúncia à discussão na via administrativa, questões relevantes à validade do lançamento ficam sem apreciação quer pelo Poder Judiciário, quer no âmbito administrativo.

Há que se considerar que o processo administrativo fiscal da União, disciplinado pelo Decreto nº. 70.235/72, é um processo de **determinação e exigência** dos créditos tributários da União, e seu escopo é, precisamente, definir o correto valor do crédito tributário, isto é, promover o acertamento do crédito tributário a ser exigido.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº.: 10280.003617/95-11

Acórdão nº. : CSRF/01-02.986

Existem outros dispositivos da legislação tributária que devem obrigatoriamente ser observados para a validade do lançamento que não exclusivamente a Lei nº. 8.200/91, a exemplo das disposições dos artigos 154, § único, e 171, do RIR/80.

A Câmara recorrida decidiu com base nas disposições do artigo 38, da Lei nº. 6.830/80 e do ADN/CST nº. 03/96.

O artigo 38, da Lei nº. 6.830/80, disciplina a cobrança da Dívida Ativa da União e, acredito, não ser aplicável ao caso presente.

O ADN/CST nº. 03/96, ressalva que em se tratando de objetos distintos inexistem concomitância de discussão administrativa e judicial, situação em que não se caracteriza renúncia à discussão administrativa.

Acredito ser o caso presente, ou seja, para a validade do lançamento incide todo um complexo sistema jurídico, não me parecendo lícito verificar a sua validade face a apenas determinado dispositivo legal, a Lei nº. 8.200/91, ignorando a repercussão de possível irregularidade na determinação do lucro real.

Daí, parece-me correto concluir que os objetos da discussão judicial e da administrativa são distintos no presente caso, onde se discute crédito tributário específico, aplicando-se-lhe diversos dispositivos legais e não um exclusivo cuja validade esteja eventualmente sendo questionada junto ao Poder Judiciário.

Neste passo, encampo o entendimento externado pela recorrente no item 4 (quatro) do recurso voluntário, fls. 123, *in verbis*:

“4. Pretende o fisco a decretação da nulidade do procedimento administrativo fiscal sob a alegação de que ao ser interposto o Mandado de Segurança, necessariamente teria havido a desistência tácita do Recurso Administrativo.

*Mas não basta alegar. É preciso analisar, antes de tudo, a **causa petendi** e até a possibilidade jurídica com o Mandado de Segurança (MS), cotejando-o com o Procedimento Administrativo Fiscal (PAF).*

*Em sede de Mandado de Segurança é cabível o reconhecimento do direito, porém é inadmissível seja decretada qualquer **compensação**, isto porque esta exige cálculos, reconhecimento pela parte adversa enfim, liquidação. Ora, se são necessárias provas como é o caso deste Procedimento Administrativo Fiscal, é claro que o pedido do PAF não é a mesma **causa petendi** do MS.*

Daí são vazias e desprovidas de fundamentos jurídicos a alegada exclusão de Instância pelo fato de que seus pedidos não são iguais.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº.: 10280.003617/95-11
Acórdão nº. : CSRF/01-02.986

Do que foi dito até aqui, pode-se concluir, que se a decisão judicial final for favorável à Fazenda Nacional, na melhor das hipóteses, ainda assim não se pode dizer que o lançamento tributário esteja correto face a outros dispositivos legais e regulamentares que o disciplinam, não questionados judicialmente, eis que a empresa ainda não havia sido autuada quando ingressou com o mandado de segurança, cuja legalidade tem de ser apreciada no âmbito administrativo sob pena de macular o sagrado direito constitucional da ampla defesa no processo judicial e no administrativo.

Mesmo na hipótese de que a decisão final do mandado de segurança venha a ser favorável à Fazenda Nacional, apenas quanto ao específico aspecto jurídico nele discutido, seria necessário verificar a correção do crédito tributário que não foi examinada no seu todo, sob o singelo argumento de ter a contribuinte renunciado à instância administrativa, de modo a ser escoimado de eventuais incorreções ou mesmo de outras deficiências que o torne improcedente, face às situações de fato e de direito que instruíram a sua constituição, não conhecidas quando da interposição do mandado de segurança, eis que evidenciadas apenas quando da lavratura do auto de infração, o que me convence de que os objetos da ação judicial e do administrativo são diversos.

Por exemplo, no caso presente, ocorreram equívocos na quantificação da base cálculo em desfavor da contribuinte. A verba "outras exclusões" não foi computada. Outro está em que, embora a diferença da contrapartida devedora da correção monetária do balanço, em razão da diferença IPC/BTNF, tenha repercussão em vários exercícios o fisco glosou a parcela apropriada a maior em janeiro de 1993, sem reconhecer ou apropriar as parcelas dedutíveis nos meses de janeiro de 1994 e de janeiro de 1995, considerando que a autuação ocorreu em 06/07/95, exasperando os encargos monetários e de penalidade sobre verbas que o próprio fisco sabe dedutíveis nos exercícios seguintes já transcorridos quando da autuação, ou seja obrigatoriamente a autuação teria que ocorrer sob a égide do art. 171 do RIR/80, postergação no pagamento do imposto.

A questão de se declarar "renúncia de discussão na via administrativa" em virtude de os contribuintes encetarem algum tipo de ação judicial, o que eventualmente poderia caracterizar concomitância de discussão judicial e administrativa, tem gerado polêmicas e entendimentos divergentes. Particularmente, penso que se o contribuinte recorre ao Poder Judiciário previamente a qualquer exigência fiscal, para discutir em tese a validade de determinado dispositivo legal, ou mesmo sua constitucionalidade, e posteriormente sofre autuação fiscal, impor-se-ia a discussão administrativa que vier a ser reclamada pelo contribuinte, tendente a verificar a correção do crédito tributário exigido, principalmente tendo em vista as disposições do art. 62 do Decreto nº. 70.235/72. Entretanto, hodiernamente, tem prevalecido entendimento diverso, no sentido de se caracterizar a renúncia à via administrativa, qualquer seja o tipo de ação encetada pelo contribuinte, sendo indispensável o cotejo do objeto de ambos os processos afim de se evitar possível cerceamento do sagrado direito de defesa, constitucionalmente garantido ao contribuinte, no âmbito dos processos judicial e administrativo.

A jurisprudência administrativa deste Conselho de Contribuintes, aponta nos dois sentidos, tanto é que restou caracterizada a admissibilidade do presente recurso especial de divergência. Anoto, a seguir, dentre outras, algumas ementas de acórdãos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº.: 10280.003617/95-11

Acórdão nº. : CSRF/01-02.986

deste Conselho de Contribuintes, cujas decisões corroboram a tese ora externada neste voto, a saber:

Acórdão nº. 101-91.151:

**"IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA
PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

INOCORRÊNCIA DA HIPÓTESE - O fato de haver o sujeito passivo impetrado Ação Declaratória de Inexistência de Relação Jurídico-Tributária, junto ao Poder Judiciário, não implica proteção contra o ato de lançamento do crédito pela Fazenda Nacional, nem impede que sua impugnação e recurso sejam julgados de acordo com as normas que regem o Processo Administrativo Fiscal.

DIFERENÇA IPC/BTNF - Ao admitir a dedutibilidade da diferença verificada no ano de 1990 entre a variação do Índice de Preços ao Consumidor - IPC e a variação do BTN Fiscal, o artigo terceiro da Lei número 8.200/91 validou os procedimentos adotados pelos contribuintes que utilizaram os índices relativos ao IPC, em vez de BTNF, deixando de definir como infração ao artigo primeiro da Lei 7.799/89.
Recurso provido."

Acórdão nº. 103-17.488:

"IRPJ - EXERCÍCIO DE 1990 - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - APELO AO PODER JUDICIÁRIO - EFEITOS SOBRE AUTUAÇÃO FISCAL - VALIDADE DO VEREDICTO MONOCRÁTICO - O apelo ao Poder Judiciário previamente ao Auto de Infração, especialmente quando o Impetrante ali não obtém qualquer êxito inclusive a partir da denegação de medida liminar, não obsta a que formule a pertinente defesa administrativa, de sorte que a Autoridade Monocrática não poderá assim se eximir de seu exame sob a pena de nulidade e cerceamento ao constitucional direito de defesa."

Acórdão nº. 103-17.490:

"IRPJ - EXERCÍCIO DE 1990 - Cerceamento de Direito de Defesa - Nulidade de Decisão Monocrática - Falta de Exame dos Argumentos da Peça Impugnatória - Falta de Caracterização da Renúncia ao Direito de Defesa na Esfera Administrativa - 'A propositura de mandado de segurança antes da caracterização do lançamento tributário e especialmente na ausência da medida liminar que o inibisse não obsta à discussão do Auto de Infração na esfera administrativa.'"



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº.: 10280.003617/95-11
Acórdão nº. : CSRF/01-02.986

Acórdão nº. 103-19.039:

“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - OPÇÃO PELA VIA JUDICIAL - RENÚNCIA DA VIA ADMINISTRATIVA - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - DUPLO GRAU DE JURISDIÇÃO - CORREÇÃO DE INSTÂNCIA - Recusa da autoridade administrativa em dar seguimento a recurso voluntário, com base no Ato Declaratório Normativo COSIT nº. 03/96 - Liminar concedida em Mandado de Segurança determinando o encaminhamento dos autos ao Primeiro Conselho de Contribuintes.

Somente quando há identidade de objeto, ou seja, quando o sujeito passivo discute a mesma exigência tributária, tanto na esfera administrativa quanto na judicial, caracteriza-se a renúncia às instâncias administrativas, face à prevalência da decisão judicial sobre a administrativa.

Processo judicial extinto, sem enfrentamento do mérito, não obsta a discussão administrativa de exigência fiscal formalizada em auto de infração lavrado posteriormente, configurando-se cerceamento do direito da ampla defesa (Constituição Federal, artigo 5º., inciso LV) a recusa de encaminhar ao órgão julgador competente a defesa apresentada pelo sujeito passivo.

O recurso voluntário é julgado nos Conselhos de Contribuintes após prolatada decisão de primeira instância, pela competente autoridade julgadora singular, havendo irrisignação do sujeito passivo, corrigida a instância e retomado o adequado trâmite processual esculpido no Decreto nº. 70.235/72, com as alterações introduzidas pela Lei nº. 8.748/93.

Recurso voluntário conhecido por força de sentença judicial - Devolução de instância.”

A decisão judicial, referida na ementa acima transcrita, está assim fundamentada, *in verbis*:

“1 - Trata-se de mandado de segurança visando o recebimento de recurso administrativo.

Em síntese, alega, a impetrante, que obteve liminar em mandado de segurança coletivo junto à 8a. Vara Federal em Brasília (Processo nº. 544-M/90) para ser autorizada a aplicar índice de correção monetária de suas demonstrações financeiras de 31/12/1990 pelo IPC da FGV e não pelo BTN.

Contudo, referido processo foi extinto sem julgamento do mérito em outubro de 1990.

Em 21-05-96 foi autuada pelo Fisco Federal em decorrência da utilização do índice com base no IPC/IBGE e não do BTN.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº.: 10280.003617/95-11
Acórdão nº. : CSRF/01-02.986

Apresentou impugnação, que não foi conhecida, tendo sido declarada a definitividade da exigência em âmbito administrativo pela invocação do Ato Declaratório Normativo nº. 03/96.

Interpôs recurso ao Primeiro Conselho de Contribuintes, o qual não foi encaminhado pelo Agente da Receita Federal de Blumenau, pelo fato de considerar que já fora declarada a definitividade da exigência em âmbito administrativo, nos termos do Ato Declaratório Normativo 03/96.

O não recebimento do recurso fere os direitos constitucionais de petição e da ampla defesa.

2 - O Ato Declaratório nº. 03/96 impede o recebimento de recurso quando o contribuinte ingressa com ação judicial.

Embora haja previsão legal para o Ato Declaratório nº. 03/96 (parágrafo único do art. 38 da lei 6.830/80), no caso presente, ao que tudo indica, não se verifica a hipótese prevista no referido dispositivo legal.

Efetivamente, a impetrante ingressou em Juízo com medida liminar questionando a correção monetária das demonstrações financeiras.

Contudo, o processo foi extinto sem julgamento do mérito.

Posteriormente, sofreu autuação e é contra essa autuação que se insurge.

Aplicável, à primeira vista, seria o Ato Declaratório nº. 03/96, quando houvesse anterior decisão de mérito ou quando concomitantemente o contribuinte optasse pela via administrativa e judiciária.

No entanto, o caso da impetrante é diverso, porque não houve decisão judicial de mérito anterior nem questionamento concomitante nas esferas administrativa e judicial.

Com efeito, impedir o conhecimento do recurso da impetrante significa cercear seu direito constitucional de defesa (art. 5º., LV).

3 - Assim, defiro a liminar para que a autoridade impetrada encaminhe o recurso da impetrante ao Primeiro Conselho de Contribuintes.

4 - Notifique-se a autoridade impetrada para prestar as informações no prazo legal, dando-lhe ciência do deferimento da liminar.

5 - Após dê-se vista ao Ministério Público Federal.

6 - Intime-se."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº.: 10280.003617/95-11
Acórdão nº. : CSRF/01-02.986

Acórdão nº. 103-20.199:

“DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU - RENÚNCIA À VIA ADMINISTRATIVA NÃO-CARACTERIZADA - NULIDADE (SUPRÍVEL) POR DESATENÇÃO À SOLENIDADE E AO DEVIDO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - Suspendem a exigibilidade do crédito tributário quaisquer ações judiciais acompanhadas de medida liminar ou, se for o caso, do respectivo depósito judicial, em dinheiro, do montante integral exigível (Súmula 112 - STJ). Inexistindo impeditivos judiciais a teor do artigo 151 do CTN e consoante a Súmula citada do STJ, nada obsta que se conheça do recurso voluntário interposto. A renúncia à via administrativa resta caracterizada quando a ação judicial combate a exigência decorrente de auto de infração. Não ocorrendo a hipótese e comprovado que não se operou a suspensão de exigibilidade sem interrupção do curso do processo, nada impede - antes mesmo se torna um imperativo - que a interrupção e os recursos sejam julgados consoante as normas reitoras do Processo Administrativo Fiscal. Contrário senso, pelo prosseguimento da cobrança do crédito tributário não-julgado advirão sanções à inadimplência além de se configurar na via administrativa negativas de vigências ao art. 151, inciso III do CTN e ao art. 5º., inciso LV da CF/88. Enquanto não-julgada a defesa, não é exigível o crédito. (TFR - Acórdão.31.084-SP). O Processo administrativo goza de autonomia em relação ao processo judicial (STF, decisão plenária - ADI nº. 1.571).”

Acórdão nº. 105-8.029:

“AÇÃO JUDICIAL - REFLEXOS NO PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO FISCAL

A ação judicial, em andamento concomitantemente com o procedimento administrativo fiscal, não suspende o curso deste. Poderá suspender os efeitos executórios da decisão administrativa, após transitar em julgado a sentença judicial, se favorável ao contribuinte. Inteligência do artigo 62 do Decreto nº. 70.235/72.”

Esta turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais também já se manifestou a respeito do tema, quando do julgamento do Recurso Especial nº. RD/108-0.197, assim ementado:

Acórdão nº. CSRF/01-03.110:

“RECURSO AO PODER JUDICIÁRIO - RENÚNCIA À INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA - QUESTÕES INDEPENDENTES - NULIDADE DO JULGADO - A opção do contribuinte pela via judicial para assegurar determinado direito, não implica em renúncia à instância administrativa em relação às questões que, embora correlatas, não compõem o pedido formulado ao Poder Judiciário. As demais matérias objeto de litígio na



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº.: 10280.003617/95-11

Acórdão nº. : CSRF/01-02.986

instância administrativa devem ser conhecidas e julgadas nessa esfera. A composição plena do litígio é um dever da autoridade administrativa e um direito do contribuinte, não podendo o julgador de primeira instância condicionar e diferir sua prestação, sob pena de cercear o direito do sujeito passivo.”

O Segundo Conselho de Contribuintes, por suas diversas Câmaras, tem se manifestado sobre a questão da renúncia de discussão na esfera administrativa, nos termos esculpidos nas seguintes ementas:

Acórdão nº. 201-70.621:

“NORMA PROCESSUAL - RENÚNCIA À ESFERA ADMINISTRATIVA - O ato administrativo de lançamento, sem suspensão dos executórios, lavrados posteriormente à interposição de processo judicial de iniciativa do contribuinte, determina inclusive o conhecimento do mérito do processo pela autoridade administrativa, se este foi objeto da impugnação. **Recurso provido para anular o processo a partir da decisão de primeira instância, inclusive.”**

Acórdãos nºs. 201-71.091 e 201-71.703:

“NORMAS PROCESSUAIS - RENÚNCIA À VIA ADMINISTRATIVA - Não ocorre a renúncia citada quando o contribuinte, anteriormente a lavratura do auto de lançamento, socorre-se da via judicial, principalmente nesta, pretendendo a exclusão da obrigação tributária. Versando o auto de lançamento e a impugnação sobre o crédito tributário, sob pena de preterição do direito de defesa, assegura-se ao contribuinte percorrer a via administrativa, corolário do ato administrativo perpetrado. **Processo que se anula a partir da decisão de primeiro grau, inclusive.”**

Acórdão nº. 202-09.260:

“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - ABANDONO DE INSTÂNCIA - INOCORRÊNCIA DA HIPÓTESE. O fato de o sujeito passivo haver ajuizado Ação Declaratória de Inexistência de Relação Jurídico-Tributária, junto ao Poder Judiciário, não implica proteção contra o ato de lançamento do crédito pela Fazenda Pública, nem impede que sua impugnação e recurso sejam julgados de acordo com as normas que regem o Processo Administrativo Fiscal. Processo que se devolve para decisão da autoridade julgadora singular, assegurando-se, assim, a ampla defesa e observando-se o princípio do duplo grau de jurisdição.

Processo anulado a partir da decisão de primeira instância, inclusive.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº.: 10280.003617/95-11
Acórdão nº. : CSRF/01-02.986

Por fim, sobre o tema, anoto ementa de decisão judicial citada em comentários ao Parágrafo Único, do Art. 62, do Decreto nº. 70.235/72, por Ippo Watanabe e Luiz Pigatti Júnior, na obra "*Manual de Processo Administrativo Tributário*", Editora Juarez de Oliveira, São Paulo, 1ª. Edição, 2ª. Tiragem, 2000:

"AÇÃO DECLARATÓRIA DE INEXISTÊNCIA DA OBRIGAÇÃO - AUTUAÇÃO DO CONTRIBUINTE. Se, apesar de intentada ação declaratória da inexistência da obrigação fiscal, sobrevem autuação do contribuinte, pode este impugná-la e interpor os recursos cabíveis em sede administrativa. Somente se pendente o processo administrativo é que a propositura da ação, pelo contribuinte, importa em renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso, por acaso interposto (TJRJ, Ac. Do 1º. Gr. Câms. Cívs., em 24-4-86, MS 3.725, rel. Des. Anaudim Freitas)."

Por estas razões, oriento o meu voto no sentido de dar provimento ao recurso especial de divergência interposto pela contribuinte, cuja conseqüência no presente caso seria a de declarar a nulidade da decisão de primeira instância e do acórdão recorrido por cerceamento do direito de defesa, resultando na devolução dos autos à instância singular para enfrentamento do mérito, porém, por economia processual e atento ao disposto no § 3º. do artigo 59, do Decreto nº. 70.235/72, deixo de declarar a nulidade, por ser possível decidir o mérito a favor da contribuinte a quem aproveitaria a declaração de nulidade, visto se tratar de matéria sobejamente conhecida das diversas Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes bem como da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

É o meu voto.

Brasília - DF, em 09 de maio de 2000.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10280.003617/95-11

Acórdão nº. : CSRF/01-02.986

Recorrente : BANCO DA AMAZÔNIA S/A.

Recorrida : PRIMEIRA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

VOTO VENCEDOR

Tendo sido vencido o ilustrado Conselheiro Cândido Rodrigues Neuber (relator do RE/RD), cabe-me redigir o voto vencedor.

Mais uma vez se apresenta a questão: renúncia ao direito de impugnar ou recorrer administrativamente, quando a questão de fundo está sendo apreciada, simultaneamente, pelo Poder Judiciário.

O Dr. Cândido assim se manifesta para justificar o seu voto:

“A solução da questão preliminar passa pelo entendimento de que, se de fato ocorre a concomitância de discussão administrativa e judicial, a decisão ora recorrida estaria correta e não haveria de ser decretada a nulidade, face à prevalência da decisão judicial sobre a administrativa. Ao contrário, se entendido que o processo judicial e o administrativo não versam sobre o mesmo objeto, haver-se-ia de decretar a nulidade das decisões de primeira e segunda instâncias administrativas, para enfrentamento do mérito, circunstância em que poderia ser avaliada a possibilidade da aplicação das disposições do § 3º, do art. 59, do Decreto nº. 70.235/72.

Da análise dos elementos contidos nos autos formei o meu convencimento de que não ocorreu concomitância de discussão administrativa e judicial, que pudesse implicar em renúncia à discussão na via administrativa, pois, segundo penso, os objetos dos processos administrativo e judicial são distintos, porém, deixo de declarar a nulidade da decisão recorrida considerando que vislumbro a possibilidade de decidir o mérito, favoravelmente ao contribuinte.

No judicial a contribuinte discute, em tese e preventivamente, a legalidade dos comandos da Lei nº 8.200/91.

Já no administrativo discute-se a legalidade de determinado crédito tributário, específico, que envolve vários aspectos, não ventilados no mandado de segurança, pois quando de sua impetração sequer existia auto de infração formalizando a pretensão fiscal, atinentes à ocorrência do fato gerador, face às disposições do art. 142 do CTN, base de cálculo e sua correta quantificação, alíquota aplicável, cálculos do imposto devido e de seus consectários legais, se a exigência fiscal deveria ou não ser constituída sob o tratamento de postergação do pagamento do imposto face à apropriação da diferença IPC x BTNF integralmente ou a maior em um só exercício social, sem parcelamento por vários exercícios, dentre outros aspectos.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10280.003617/95-11

Acórdão nº. : CSRF/01-02.986

Não vejo razão de mudança quanto ao voto sob recurso especial, proferido pela Primeira Câmara deste Conselho de Contribuintes, uma vez que como deixa claro o Dr. Cândido: na fase judicial a discussão refere-se à legalidade dos comandos da Lei nº. 8.200/91, enquanto que na fase administrativa a apropriação da diferença IPC x BTNF integralmente ou a maior em um só exercício social, sem parcelamento por vários exercícios.

É justamente aí que concluo pela convergência de teses. Em ambas as situações o que o contribuinte não quer é submeter-se ao império da Lei nº. 8.200/91, a qual determina que a compensação se faça em parcelas anuais.

Daí a concomitância, sendo os demais aspectos decorrência deste fato principal.

Por isso adoto as lições, como razões de decidir pela manutenção do julgado, do professor Alberto Xavier, *in* "Do lançamento", a fls. 282, o qual assim se expressa em relação ao tema:

*"No sistema atualmente vigente, ao abrigo da Constituição de 1988, não exige o prévio esgotamento das vias administrativas como condição de acesso ao Poder Judiciário, pelo que vigora um **princípio optativo**, segundo o qual o particular pode livremente escolher entre a impugnação administrativa e a impugnação judicial do lançamento tributário.*

*Esta opção pode ser **originária** ou **superveniente**, em consequência de desistência da via originariamente escolhida. Todavia, em caso de opção pela impugnação contenciosa, na pendência de uma impugnação administrativa, esta considera-se extinta. É o que resulta do § 2º do artigo 1º do Decreto-lei nº 1737, de 20 de dezembro de 1979, segundo o qual 'a propositura, pelo contribuinte, de ação anulatória ou declaratória da nulidade do crédito da Fazenda Nacional importa em renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso interposto'. E regra idêntica deflui do artigo 38 da Lei nº 6.830 de 22 de setembro de 1980, segundo o qual 'a propositura, pelo contribuinte, da ação prevista neste artigo importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso interposto'.*

Sobre a classificação dos recursos em: necessários, facultativos, alternativos e exclusivos, assim continua para concluir o referido professor:

"A figura do recurso exclusivo não é tolerada no direito brasileiro face ao princípio da universalidade da jurisdição.

O recurso necessário corresponde ao sistema previsto na Emenda Constitucional nº 7/1977, a que já nos referimos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10280.003617/95-11

Acórdão nº. : CSRF/01-02.986

O conceito de recurso alternativo também não se ajusta ao nosso direito positivo, que não concebe a opção entre a impugnação administrativa e a jurisdicional como definitivamente excludentes entre si, pois nada impede que, na pendência de processo judicial, o particular apresente impugnação administrativa, o particular aceda ao Poder Judiciário

*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.

Na tipologia de Freitas do Amaral, a impugnação administrativa insere-se na categoria dos 'recursos facultativos', com a ressalva de a relação de facultatividade não poder conduzir à simultaneidade.

*Temos, pois o **princípio optativo**, mitigado por um **princípio de não cumulação**."*

Assim, não há dúvidas sob o fato de encontrar-se ainda *sub judice* a questão, o que, nos termos dos ensinamentos postos, leva-nos: i) à opção pelo Poder Judiciário, o qual prevalece sobre a administrativa; ii) a concluir pela concomitância.

Por todo o exposto, considerando o que foi dito, conheço do recurso, mas lhe nego provimento.

É como voto.

Brasília - DF, em 09 de maio de 2000.


CELSO ALVES FEITOSA