



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10480.031373/99-61  
Recurso n.º : 129.358  
Matéria: : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – ex: de 1996  
Recorrente : ENGARRAFAMENTO PITÚ LTDA.  
Recorrida : DRJ em Recife – PE.  
Sessão de : 10 de julho de 2002  
Acórdão n.º : 101-93.892

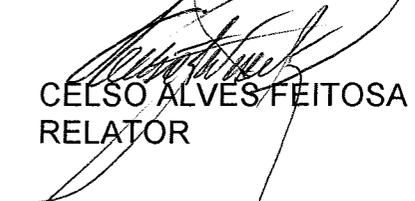
Via Judicial – A discussão de matéria tributária perante o Poder Judiciário, na sua exata proporção, fica afastada na área administrativa, mercê da vedação da cumulatividade, pelo sistema pátrio, onde há prevalência da judicial em relação à administrativa.

Lançamento de Ofício – Não fica o Fisco impossibilitado de lançar quando questionada uma exação perante o Poder Judiciário, com liminar ou sentença concedida, para evitar a decadência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ENGARRAFAMENTO PITÚ LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE

  
CELSO ALVES FEITOSA  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 26 AGO 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: SANDRA MARIA FARONI, KAZUKI SHIOBARA, SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, RUBENS MALTA DE SOUZA CAMPOS FILHO (Suplente Convocado) e PAULO ROBERTO CORTEZ. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA e RAUL PIMENTEL.

RECURSO Nº 129.358  
RECORRENTE: ENGARRAFAMENTO PITÚ LTDA.

## RELATÓRIO

Contra a empresa acima identificada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 01/05, por meio do qual é exigida a importância de R\$ 1.089,68, a título de Contribuição Social sobre o Lucro, mais acréscimos legais, totalizando um crédito tributário de R\$ 2.862,26.

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fl. 02, a exigência, originária de revisão da DIRPJ relativa ao período-base de 1995, exercício de 1996, decorreu da constatação, pela fiscalização, das seguintes infrações:

- 1) Compensação a maior do saldo de base de cálculo negativa de períodos-base anteriores (utilização de base de cálculo negativa superior ao saldo disponível, conforme SAPLI – fls. 07/09);
- 2) Compensação da base de cálculo negativa de períodos-base anteriores superior a 30% do lucro líquido ajustado.

Impugnando o feito às fls. 16/36, a autuada alegou, em síntese:

- que a evolução da base de cálculo negativa apurada nas DIRPJ processadas, desde o primeiro semestre de 1992, possui erros de digitação dos valores informados nas declarações entregues pela impugnante, o que reduziu o saldo da base de cálculo negativa em dezembro de 1994, conforme demonstra;
- que, quanto à limitação de compensação em 30% do lucro líquido, esqueceu-se a autoridade lançadora de verificar a existência de autorização judicial, porque a impugnante impetrou, em maio de 1997, Mandado de Segurança Preventivo, distribuído sob o nº 97.0005297-A, contra a Lei nº 8.981/95, a qual considera inconstitucional;
- que a Fazenda Pública não pode lavrar Auto de Infração quanto a matéria que esteja submetida à apreciação do Poder Judiciário;
- que a multa punitiva constitui mais um vício de nulidade, uma vez que a compensação da base de cálculo negativa da CSLL em questão está acobertada por decisão judicial.

Prosseguiu tecendo comentários sobre a inconstitucionalidade da limitação e finalizou pedindo a nulidade e a insubsistência do lançamento.

Na decisão recorrida (fls. 101/110), o julgador singular não conheceu da impugnação referente à matéria levada à apreciação do Poder Judiciário e declarou procedente em parte o lançamento, assim concluindo:

- a) declarou definitiva a exigência referente à CSLL no valor de R\$ 1.089,68, discutida neste processo em decorrência da limitação de compensação de base de cálculo negativa em 30% do lucro líquido ajustado, em razão de a matéria já ter sido levada à apreciação do Poder Judiciário, cuja decisão transitada em julgado será cumprida no tocante à sua exigibilidade;
- b) cancelou a multa de ofício de 75% do valor da CSLL, porque a autuação foi efetuada posteriormente à obtenção, pela impugnante, da liminar em Mandado de Segurança;
- c) determinou, sobre o valor declarado definitivo (letra "a"), a incidência dos juros de mora conforme a legislação vigente;
- d) alterou a evolução da base de cálculo negativa da CSLL, em função dos acertos dos valores digitados em discordância com os valores declarados pela autuada.

Às fls. 123/129 se vê o recurso voluntário, por meio do qual a autuada requer a nulidade da decisão, afirmando que não pode persistir o não conhecimento da impugnação.

Aduz que, se houve a suspensão da exigibilidade do crédito, por decisão judicial, conforme art. 151, IV, do CTN, enquanto estiver a questão *sub judice* é impossível a manutenção do Auto de Infração. Cita jurisprudência.

Quanto ao mérito, afirma:

- que comprovou os erros de digitação ocorridos quanto aos valores informados nas declarações referentes ao 1º semestre de 1992 e aos meses de fevereiro, junho e julho de 1994, erros estes que reduziram o saldo da base de cálculo negativa da CSLL em dezembro de 1994;
- que, efetuados os ajustes, não há, como entendeu a decisão, compensação a maior no saldo de base de cálculo negativa de períodos-base anteriores ao ano-base de 1995;

- que houve autorização judicial, tendo sido a liminar depois confirmada em sentença no mesmo processo e, por isso, o Auto de Infração jamais poderia ter sido lavrado;
- que, afora essas questões, o limite de 30% jamais poderia ter sido estabelecido por Medida Provisória;
- que aplicou a legislação tributária vigente à época da apuração das bases negativas e que a limitação a 30% configura verdadeiro empréstimo compulsório;
- que, por outro lado, houve ainda a aplicação da taxa SELIC e de juros de 1% ao mês, cumulativamente, o que é inaceitável;
- que a questão da inaplicabilidade da SELIC está pacificada na órbita do STF, do STJ e dos Tribunais Regionais Federais.

À fl. 130 encontra-se a cópia do DARF relativo ao recolhimento do depósito recursal de 30%.

É o relatório.



## VOTO

Conselheiro CELSO ALVES FEITOSA, Relator.

Insiste a Recorrente (fls. 123 e seguintes) em que seja declarada a nulidade da decisão atacada, porque, em tendo havido suspensão da exigibilidade do crédito por decisão do poder judiciário, ao abrigo do disposto no artigo 151, IV, do CTN, não haveria legitimidade à manutenção do auto de infração e inscrição do débito em dívida ativa.

Quanto a este tema, não concordo com as afirmações, a uma, porque pelo recurso administrativo apresentado, antes impugnação, a exigibilidade encontra-se suspensa, a duas, porque o lançamento, em não havendo decisão com trânsito em julgado, do Poder Judiciário, deve e pode ser feito, para evitar a decadência, porque, segundo a doutrina majoritária, se entende que o seu prazo não se suspende ou interrompe.

Neste ponto há que se analisar a legislação vigente e a possibilidade de lançar de ofício.

A busca da solução há que passar, necessariamente, pelo disposto no artigo 63 da Lei 6.830/96, que tem a seguinte dicção:

“Artigo 63. Não caberá lançamento de multa de ofício na constituição do crédito tributário destinado 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 outubro de 1966.

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

§ 2º - A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão que considerar devido o tributo ou contribuição”.



Examinando os autos, constato que a liminar, ao contrário do afirmado na decisão atacada foi negada, mas com a concessão da segurança requerida, na qual assim consta (fls. 53/54):

*“ POSTO ISSO, julgo procedente esta Ação Mandamental e declaro incidenter tantum a inconstitucionalidade dos arts. 42 e 58 da Lei n. 8.981/95 e do art. 15 da Lei n. 9.065/95 e concedo a segurança para autorizar, como de fato autorizo, a Impetrante a compensar integralmente os prejuízos fiscais acumulados até 31 de dezembro de 1995 sem a limitação de 30% (trinta por cento) imposta pelos citados dispositivos.”*

Dirijo do afirmado pela Recorrente quanto ao seu entendimento no sentido de que não houve renúncia à instância administrativa e por isso nula seria a decisão atacada.

O professor Alberto Xavier, in “Do lançamento”, a fls. 282, assim se expressa com relação à questão discussão administrativa e perante o poder judiciário:

“No sistema atualmente vigente, ao abrigo da Constituição de 1988, não se 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.

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, ou que, na pendência de 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**.”

De tal situação decorre a conclusão de que quanto ao tema 30%, como trava à compensação de prejuízo e base negativa da CSSL, por estar sob exame junto ao Poder Judiciário, correta e legítima se apresenta o julgado.



Com relação ao lançamento durante a pendência de questão discutida junto ao Poder Judiciário, penso de acordo com o que fixa in “Mandado de Segurança no Direito Tributário”, Eduardo Arruda Alvim , quando deixa consignado:

“De outro lado, ocorrido o fato imponível, cabe à autoridade administrativa proceder ao lançamento. Nem pelo fato de antes de se proceder ao lançamento, vir a obter o contribuinte do Judiciário proteção liminar em mandado de segurança, ou mesmo suspender por outro fundamento a exigibilidade do crédito tributário, isto inibe a autoridade administrativa de proceder o lançamento.

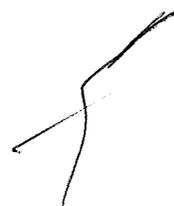
Muito ao contrário. Deve a autoridade administrativa proceder ao lançamento, sob pena de responsabilidade funcional (art. 142, parágrafo único, do CTN), mesmo porque o prazo decadencial de 5 (cinco) anos a que alude o art. 173 do CTN já se terá iniciado (pois que principia, como regra, com a ocorrência do fato imponível), e, em se tratando de prazo decadencial, não se interrompe, nem se suspende. Deste modo, se, porventura, o processo durar mais do que 5 (cinco) anos, sem que se proceda ao lançamento, mesmo que o contribuinte perca a ação, não mais poderá a Fazenda executar-lhe, daí o porque a necessidade de que se proceda ao lançamento, mesmo estando suspensa a exigibilidade”.

Neste passo importa indagar: o que se deve entender por suspender a exigibilidade? Celso Antônio Bandeira de Mello diz que:

“A excoutoriedade não se confunde com a **exigibilidade**, pois esta não garante, só por si, a possibilidade de **coação material, de execução** do ato... Quer-se dizer: pela exigibilidade pode-se induzir à obediência, pela excoutoriedade pode-se compelir, constringer materialmente” (Curso de Direito Administrativo – pág. 241)

O mesmo Eduardo Arruda Alvim, na obra já citada, tratando da exigibilidade e excoutoriedade, afirma:

“No caso do ato administrativo exigível, mas não executável, o acesso à via executiva é de rigor, mas, diferentemente do ato do particular, a Administração não necessita de uma sentença



judicial que diga que a ordem emanada do ato administrativo é exigível.

Doutra parte, a obrigação tributária nasce com a ocorrência do fato imponible (fato gerador in concreto), de tal modo que não se pode dizer seja imperativo o ato administrativo de lançamento, pois não se impõe "a terceiros, independentemente de sua concordância". Ao contrário, se a eficácia do ato de lançamento é meramente declaratória da obrigação tributária, o que se conclui é que a obrigação tributária nasceu antes, por fato alheio à vontade da Administração (fato imponible).

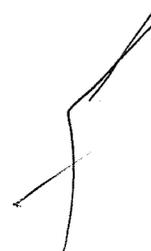
Finalmente, o ato administrativo do lançamento é dotado de presunção (juris tantum) de legitimidade. Essa a razão pela qual decorre do lançamento o atributo da exigibilidade, salvo se vier a provar sua irregularidade. Deste modo, o que se tem é que os atos administrativos presumem-se legítimos, podendo, no entanto, essa presunção ser afastada por prova em sentido contrário.

A liminar em mandado de segurança, como visto, retira do ato administrativo de lançamento o atributo da exigibilidade, ficando o contribuinte salvo do processo executivo fiscal, enquanto não revogada a liminar por ele obtida contra o fisco". (pág. 238 – RT)

Assim colocada a matéria, em análise ainda o disposto no artigo 63 da Lei 9.430/96, resta evidente que ao estabelecer a norma que não caberá lançamento de multa de ofício, no caso da existência de liminar em MS, está ao mesmo tempo deixando em aberto a possibilidade da exigência do imposto. Cuida ainda o artigo de estabelecer que a multa só não poderá ser exigida se, antes da constituição do crédito, houver sido obtida a ordem para tanto (- liminar - parágrafo primeiro, o que se estende à segurança quando não concedida aquela). Já o parágrafo segundo estabelece que fica interrompida a aplicação da multa de mora, até 30 dias após a data da publicação da decisão que considerar devido o tributo ou contribuição.

A Recorrente reclama ainda da imposição de multa e juros selic; impossibilidade do tema limitação de 30% ser exigido por MP; desobediência aos princípios da irretroatividade e anterioridade, da capacidade contributiva e isonomia, enquanto afirma que teria havido a instituição de empréstimo compulsório e mesmo confisco.

Toda a matéria de direito resta constante de sua ação judicial. Decorre daí então, que, nos termos do que foi dito, havendo concomitância fica ao Poder Judiciário a palavra final.

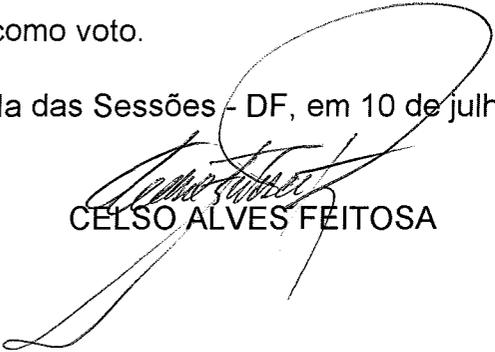


Com respeito aos juros segundo a taxa SELIC, sequer a matéria restou levantada na impugnação, aparecendo agora em grau de recurso voluntário. Ainda que só por isso devesse ser ignorada, registro o meu entendimento no sentido de estando previsto em leis não declaradas até agora inconstitucionais (9.065/95 – art. 13 e 9430/96 – art. 5º, § 3º), tem legítima aplicação.

Por todo o exposto nego provimento.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 10 de julho de 2002



CELSON ALVES FEITOSA