



Processo nº : 10830.003734/97-82  
Recurso nº : 111.991  
Acórdão nº : 201-75.966

Recorrente : VULCABRÁS S/A  
Recorrida : DRJ em Campinas - SP

**NORMAS PROCESSUAIS - RENÚNCIA AO PROCESSO ADMINISTRATIVO EM FACE DE AÇÃO JUDICIAL COM O MESMO OBJETO** – O entendimento de que a opção do sujeito passivo pela ação judicial com o mesmo objeto do recurso administrativo implica renúncia ao Processo Administrativo, não fere o sistema constitucional; ao contrário, reverencia, pela economia processual, ao Princípio da Eficiência, e sobretudo homenageia o superior Princípio da Universalidade da Jurisdição. **PIS - SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO – CABÍVEL E DEVIDO O LANÇAMENTO DE OFÍCIO PARA PREVENIR A DECADÊNCIA** – Suspensa a exigibilidade do crédito tributário pela realização do seu depósito integral (CTN, artigo 151, II), não só não existe impedimento, mas, ao contrário, configura-se autêntico dever do sujeito ativo de efetuar o lançamento de ofício, de modo a afastar o fenômeno decadencial; subsistindo óbice apenas e tão-somente para que se promova a cobrança, fundamentalmente, pela execução do crédito tributário, cuja exigibilidade se encontra suspensa. **INCABÍVEIS OS JUROS DE MORA EM FACE DO DEPÓSITO INTEGRAL** – Se o sujeito passivo tomou a iniciativa do depósito, suspendendo a exigibilidade do crédito tributário, antes de qualquer procedimento de ofício do sujeito ativo, não se caracteriza a mora, não só porque afastada a culpa (elemento subjetivo), que aliada ao retardamento (elemento objetivo), constitui a mora; mas também porque, momentaneamente inexistente a exigibilidade, inexistente a possibilidade de incorrer em mora. Após a decisão judicial, pode-se caracterizar retroativamente a mora, se, quando da efetivação do depósito já se encontrasse excedido o prazo para o cumprimento da obrigação tributária.

**Recurso provido parcialmente.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:  
VULCABRÁS S/A.




**Processo nº :** 10830.003734/97-82  
**Recurso nº :** 111.991  
**Acórdão nº :** 201-75.966

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso**, nos termos do voto do Relator.

Sala das Sessões, em 19 de março de 2002.

*Josefa Maria Coelho Marques*  
Josefa Maria Coelho Marques  
**Presidente**

  
José Roberto Vieira  
**Relator**

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Adriene Maria de Miranda (Suplente), Serafim Fernandes Corrêa, Gilberto Cassuli, Antonio Mário de Abreu Pinto e Sérgio Gomes Velloso.

Iao/ovrs



Processo nº : 10830.003734/97-82  
Recurso nº : 111.991  
Acórdão nº : 201-75.966  
  
Recorrente : VULCABRÁS S/A

## RELATÓRIO

O sujeito passivo foi alvo da lavratura de Auto de Infração de Contribuição para o PIS, relativa ao período de outubro de 1989 a setembro de 1995, de que tomou ciência em 20.06.1997 (fl. 01), por falta de recolhimento desse tributo (fl. 02); restando suspensa a exigibilidade do crédito tributário por ter interposto o contribuinte Ação Ordinária, precedida de Medida Cautelar, e seguida do depósito dos valores questionados (fls. 01-02 e 335-336).

Inconformada, a contribuinte impugnou a exigência por instrumento apresentado em 22.07.97 (fl. 127), questionando a validade do auto de infração, e mesmo alegando a sua nulidade, pelo fato de que a sua lavratura foi efetivada durante período de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, desrespeitando o disposto nos artigos 151, II, do Código Tributário Nacional, e 62 do Decreto nº 70.235, de 06.03.72; alegando, ainda, a ilegalidade da conclusão de renúncia ao processo administrativo, em face da existência de ação judicial com o mesmo objeto; bem como questionando a inclusão de multa e de juros no Auto de Infração, muito embora ele só ostente os juros de mora, não a multa (fls. 127 a 141).

A decisão de primeira instância da autoridade da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas/SP, de 04.11.1998, rejeitou os argumentos da impugnação, julgando procedente o lançamento (fls. 335 a 338).

Cientificada dessa decisão por Aviso de Recebimento de 17.02.1999, a empresa autuada interpôs Recurso Voluntário para este órgão Colegiado, em 15.03.1999, reiterando todos os argumentos e solicitações da impugnação (fls. 344 a 359). Tal recurso foi encaminhado pela DRJ em Campinas - SP a este Conselho de Contribuintes, em 17.08.1999 (fl. 365).

É o relatório.



Processo nº : 10830.003734/97-82  
Recurso nº : 111.991  
Acórdão nº : 201-75.966

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR  
JOSÉ ROBERTO VIEIRA

Trata-se de Auto de Infração relativo à **Contribuição para o PIS** do período de outubro de 1989 a setembro de 1995 (fls. 02 a 04), lavrado pela **falta de recolhimento** desse tributo (fl. 02). Faz-se, entretanto, o registro, no Auto de Infração, de que a exigibilidade do crédito que constitui seu objeto se encontra suspensa (fl. 02), pois o sujeito passivo ingressou no Judiciário com Ação Ordinária e Medida Cautelar, promovendo o **depósito** judicial dos valores questionados (fls. 335 e 336), e obtendo liminar e sentença de primeira instância favoráveis (fl. 02).

São três os **questionamentos opostos pela recorrente** — contra a renúncia às instâncias administrativas decorrente da existência de ação judicial com o mesmo objeto; contra o fato de que o lançamento foi efetuado para prevenir a ocorrência do fenômeno decadencial, uma vez suspensa a exigibilidade pelo depósito; e contra o fato de inclusão dos juros de mora no auto de infração — todos objeto de consideração no presente voto.

**1. Renúncia ao Processo Administrativo em face de Ação Judicial com o mesmo objeto**

Examinemos o tema trazido pelo recorrente, muito embora neste caso despidido de qualquer efeito prático.

Principiemos por lembrar o disposto no **Decreto-Lei nº 1.737, de 20.12.1979**, artigo 1º, § 2º:

*“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”.*

Em sentido semelhante, a disposição da **Lei nº 6.830, de 22.09.1980**, artigo 38 e parágrafo único:

*“Art. 38. A discussão judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública só é admissível em execução, na forma desta Lei, salvo as hipóteses de mandado de segurança, ação de repetição do indébito ou ação anulatória do ato declarativo da dívida...”*

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

*JRV*

*[Assinatura]*



Processo nº : 10830.003734/97-82  
Recurso nº : 111.991  
Acórdão nº : 201-75.966

Existem duas diferenças claras entre os dispositivos acima invocados. A primeira: enquanto o decreto-lei se referia exclusivamente à Fazenda Nacional, a Lei de Execução Fiscal, ao fazer menção à Fazenda Pública, abarca as três esferas de governo. A segunda: o decreto-lei citava apenas a ação anulatória ou declaratória da nulidade do crédito fazendário; ao passo que a Lei de Execução Fiscal, ao mencionar a "...ação prevista neste artigo..." (artigo 38, parágrafo único), no singular, cuja propositura implica renúncia à esfera administrativa, parece querer referir-se à ação de execução, de que primordialmente trata o "caput", mas a doutrina tem entendido que o efeito se estende a todas as ações indicadas no "caput"<sup>1</sup>.

Por fim, deparamo-nos com o Ato Declaratório Normativo COSIT nº 3, de 14.02.1996, que declarou:

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

É nesse ponto que o sujeito passivo se arvora contra o mencionado ato declaratório, afirmando que ele "...extrapolou o disposto nos referidos diplomas legais..." (grifamos), e que "...essas disposições legais não se aplicam à Medida Cautelar (com depósito), que é o caso da RECORRENTE" (fl. 352).

Assim não nos parece. Entendemos que aqui o administrador tributário pretendeu apenas e tão-somente prestigiar o Princípio do Livre Acesso ao Judiciário, ou Princípio da Inafastabilidade da Tutela Jurisdicional, ou Princípio da Universalidade da Jurisdição, assim formulado pelo legislador constitucional, no artigo 5º, XXXV: "a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito".

Ora, está aqui a administração pública cedendo passo ao judiciário, no que tange à função típica dele – julgar; e, diante da provocação ao mesmo dirigida, que necessariamente importará manifestação daquela esfera julgadora típica sobre o mesmo objeto submetido, também, à esfera administrativa, está aqui a administração pública reconhecendo a superioridade e prevalência da decisão judicial, e entregando-lhe, em caráter exclusivo, toda a eficácia da sua decisão, com a qual, obviamente, não deve concorrer a decisão administrativa, tanto por uma questão de economia processual quanto por uma questão de superior hierarquia axiológica.

<sup>1</sup> Tome-se como exemplo ANTÔNIO JOSÉ DE SOUZA LEVENHAGEN, Nova Lei de Execução Fiscal, São Paulo, Atlas, 1982, p. 92.



Processo nº : 10830.003734/97-82  
Recurso nº : 111.991  
Acórdão nº : 201-75.966

Dediquem-se meia dúzia de considerações à Jurisdição, que cabe ao Judiciário. E é inegavelmente relevante fazê-lo porque, como corretamente assevera CLEIDE PREVITALI CAIS, “...o processo é antes de tudo o exercício da jurisdição...”<sup>2</sup>. **Jurisdição, do latim “jurisdictio”, significa literalmente “acción de decir el derecho” (HENRI CAPITANT<sup>3</sup>), e “...dizer o direito, na solução dos conflitos de interesses...” (J. M. OTHON SIDOU *et al.*<sup>4</sup>) ou “...no dirimir conflitos de interesses...” (JOÃO MELO FRANCO e HERLANDER ANTUNES MARTINS<sup>5</sup>), que corresponde à velha concepção da finalidade da Jurisdição como a justa composição da lide (FRANCESCO CARNELUTTI<sup>6</sup>); ou ainda, no que outros preferem descrever como “ação de administrar a justiça...” (DE PLÁCIDO E SILVA<sup>7</sup> e PEDRO NUNES<sup>8</sup>).**

E como ao Judiciário compete dizer o direito com o atributo da definitividade, com a força superior da coisa julgada, **é constitucional, sensato e adequado que a esfera administrativa abra mão das mesmas questões que serão examinadas por aquela outra esfera superiormente aquinhoadada no que tange à competência para administrar a justiça, respeitando a sua função típica e a sua missão constitucional.**

Argumenta ainda o recorrente no sentido de que o ADN COSIT nº 3/96 “...*afronta, também, os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório, assegurados pelo artigo 5º, inciso LV, da CF/88...*” (fl. 354).

Mais uma vez assim não nos parece. Tais princípios, hoje aplicáveis aos litigantes tanto no processo judicial quanto no administrativo, realizam-se com maior alcance e repercussão no âmbito judicial do que nos domínios da administração. De sorte que, o referido ato **declaratório normativo**, ao abrir caminho para a análise judicial com exclusividade, **possibilita diretamente o exercício desses princípios com maior amplitude e largueza.**

Em tais casos de concomitância de exames, administrativo e judicial, atente-se para a apreciação ponderada de NATANAEL MARTINS: “...*não é lógico, muito menos correto, querer atribuir aos Tribunais Administrativos o poder de resolver a lide, já que a matéria ‘sub judice’ foi atribuída à solução daquele poder, competente para, repita-se, em derradeira instância, dizer qual o direito efetivamente aplicável à espécie*”<sup>9</sup>.

<sup>2</sup> O Processo Tributário, 3ª ed., São Paulo, RT, p. 58 (Estudos de Direito de Processo Enrico Tullio Liebman, 22).

<sup>3</sup> Vocabulário Jurídico, trad. Aquiles Horacio Guaglianone, Buenos Aires, Depalma, 1986, p. 336.

<sup>4</sup> Dicionário Jurídico – Academia Brasileira de Letras Jurídicas, 2ª ed., Rio de Janeiro, Forense Universitária, 1991, p. 317.

<sup>5</sup> Dicionário de Conceitos e Princípios Jurídicos, 3.ed., Coimbra, Almedina, 1993, p. 520.

<sup>6</sup> Sistema di Diritto Processuale Civile, v. 1, Padova, CEDAM, 1936, p. 40.

<sup>7</sup> Vocabulário Jurídico, v. III, 3ª ed., Rio de Janeiro, Forense, 1993, p. 27.

<sup>8</sup> Dicionário de Tecnologia Jurídica, 12ª ed., Rio de Janeiro, Freitas Bastos, 1993, p. 530.

<sup>9</sup> Questões de Processo Administrativo Tributário, in VALDIR DE OLIVEIRA ROCHA (coord.), Processo Administrativo Fiscal, v. 2, São Paulo, Dialética, 1997, p. 91.



Processo nº : 10830.003734/97-82  
Recurso nº : 111.991  
Acórdão nº : 201-75.966

Aliás, a autoridade administrativa encontra-se “...inibida de fazê-lo em razão do procedimento inicial do contribuinte na busca da tutela do Poder Judiciário, em face da soberania daquele órgão, eis que dotado de prerrogativa constitucional no que pertine ao controle jurisdicional dos atos administrativos” (grifamos)<sup>10</sup>.

Em tal controle jurisdicional dos atos administrativos, ocorre que, na explicação de MIGUEL SEABRA FAGUNDES, “...o Poder Judiciário... é chamado a resolver as situações contenciosas entre a Administração Pública e o indivíduo”; situação em que “A Administração não é mais órgão ativo do Estado...”, situando-se, “...diante do indivíduo, como parte, em condição de igualdade com ele”; e embora detendo alguns privilégios processuais, absolutamente afastada de qualquer possível “...privilegiada e prevalecente... posição na lide”; e tudo para “...a proteção do indivíduo em face da Administração Pública”, tudo para “...servir de amparo ao indivíduo contra a hipertrofia do Poder Executivo...”<sup>11</sup>.

Em suma, colocamo-nos de acordo com NATANAEL MARTINS, no sentido de que “...o AD(N) Cosit nº 3/96, vem se ajustar à doutrina e à jurisprudência...” (grifamos) dos Conselhos de Contribuintes<sup>12</sup>; tomando providências que, a par de prestar reverência, pela economia processual, ao Princípio da Eficiência (CF, artigo 37, *caput*), sobretudo homenageia ao superior Princípio da Universalidade da Jurisdição (CF, artigo 5º, XXXV), e termina por, corajosamente, enfrentar, como assinala JAMES MARINS, “...o grave problema da sobreposição, muitas vezes custosa e inútil das instâncias julgadoras administrativas e judiciais...”<sup>13</sup>.

## 2. Possibilidade de Lançamento durante a Suspensão da Exigibilidade do Crédito Tributário

Informa o Auto de Infração que “O presente lançamento tem sua exigibilidade suspensa pelo depósito do seu montante integral de acordo com liminar e sentença de primeira instância proferida em Medida Cautelar e tem por finalidade resguardar a Fazenda Nacional da decadência” (*sic*) (fl. 01). Acrescenta-se, à fl. 02 do mesmo documento de lançamento de ofício, que “O valor discutido foi depositado mensalmente... O presente Auto de Infração tem sua exigibilidade suspensa pelo depósito dos valores questionados”. Nessa situação fica suspensa a sua exigibilidade, nos termos do artigo 151, II, do Código Tributário Nacional – Lei nº 5.172, de 25.10.1966. Diante de tal suspensão, poderia o estado promover o lançamento? Ou estaria legalmente impedido de fazê-lo?

<sup>10</sup> *Ibidem*, p. 92.

<sup>11</sup> O Controle dos Atos Administrativos pelo Poder Judiciário, 5ª ed., Rio de Janeiro, Forense, 1979, p. 105-107.

<sup>12</sup> Questões..., *op. cit.*, p. 93.

<sup>13</sup> Direito Processual Tributário Brasileiro (Administrativo e Judicial), São Paulo, Dialética, 2001, p. 317.

*fol*



Processo nº : 10830.003734/97-82  
Recurso nº : 111.991  
Acórdão nº : 201-75.966

Esta última é a alternativa defendida pela recorrente, para quem *“Ora, diante de tal dispositivo legal resta patente que a Medida Cautelar, com o respectivo depósito... torna-se um obstáculo que impede que as autoridades formalizem a exigência tributária...”* (sic) (fl. 348).

Existe regra que, embora voltada para a hipótese de determinação judicial, parece apontar analogamente nesse sentido, no artigo 62 do Decreto nº 70.235, de 06.03.72, que dispõe sobre o Processo Administrativo Tributário:

*“Durante a vigência de medida judicial que determinar a suspensão da cobrança do tributo não será instaurado procedimento fiscal contra o sujeito passivo favorecido pela decisão, relativamente à matéria sobre que versar a ordem de suspensão”.*

Parte da doutrina inclina-se pelo entendimento literal, que afasta a possibilidade de que se promova o ato administrativo do lançamento tributário. É como se posiciona, por exemplo, IVES GANDRA DA SILVA MARTINS, afirmando que, sem que ressalva alguma seja colocada na liminar, a autoridade administrativa fica obstada de proceder ao lançamento<sup>14</sup>. No mesmo sentido, a visão de JOSÉ EDUARDO SOARES DE MELO, para quem a Fazenda *“De nenhum modo poderá efetuar lançamentos/cobranças tributárias, uma vez que a suspensão de sua exigibilidade decorre de decisão judicial, implicando o ato administrativo em manifesta desobediência...”*; inclusive quando, efetuado o lançamento, ato contínuo, ateste-se a suspensão da exigibilidade, cessando o curso do procedimento administrativo, hipótese que classifica de discutível: *“...também sendo discutível a possibilidade jurídica de ser promovido o lançamento do valor tributário (sem penalidade), com paralisação do feito administrativo”*<sup>15</sup>.

Não é, contudo, a interpretação predominante em nossa doutrina, para cuja exposição partimos de PAULO DE BARROS CARVALHO, um dos seus maiores expoentes, que leciona: *“Por exigibilidade havemos de compreender o direito que o credor tem de postular, efetivamente, o objeto da obrigação, e isso tão-só ocorre, como é óbvio, depois de tomadas todas as providências necessárias à formalização da dívida, com a lavratura do ato de lançamento tributário... Com a celebração do ato jurídico administrativo, formalizador da pretensão, afloram os elementos básicos que tornam possível a exigência... Feito isso, começa o período de exigibilidade”*<sup>16</sup>. Nítida, pois, a distinção entre o ato do lançamento em si, que, ao

<sup>14</sup> Apud EDUARDO ARRUDA ALVIM, Mandado de Segurança no Direito Tributário, São Paulo, RT, 1998, p. 253, nota nº 54.

<sup>15</sup> A Coexistência dos Processos Administrativos e Judicial Tributário, in VALDIR DE OLIVEIRA ROCHA (coord.), Processo Administrativo..., op. cit., p. 77. Também em O Lançamento Tributário em Pendência Judicial e os Direitos dos Contribuintes em Processo Administrativo, in VALDIR DE OLIVEIRA ROCHA (coord.), Problemas de Processo Judicial Tributário, v. 2, São Paulo, Dialética, 1998, p. 174. Registre-se que, em outra obra, o autor curiosamente manifesta idéia diversa, como informamos adiante, na nota nº 26.

<sup>16</sup> Curso de Direito Tributário, 13ª ed., São Paulo, Saraiva, 2000, p. 432-433.



Processo nº : 10830.003734/97-82  
Recurso nº : 111.991  
Acórdão nº : 201-75.966

declarar o valor do crédito tributário, confere-lhe liquidez e exigibilidade, e o período de exercício da sua exigibilidade, que lhe é posterior, e no qual o sujeito ativo empreenderá esforços no sentido de ver satisfeita a prestação que constitui o objeto do seu direito subjetivo. A suspensão não se dirige ao lançamento propriamente dito, mas à sua exigibilidade.

E a suspensão da exigibilidade do crédito tributário não obsta o lançamento em si, mas sim a cobrança do crédito tributário lançado. É o que entende a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, no Parecer PGFN/CRJN nº 1.064, de 29.10.93, da lavra do Procurador Judicial MOREIRA VIEIRA: "*suspensa a cobrança (portanto, a exigibilidade do crédito tributário)...*" (p. 07); "*exigibilidade suspensa evidencia cobrança suspensa, assim entendida a abstenção da atuação da autoridade fiscal no sentido de, observada a legislação aplicável, constranger o contribuinte em débito com o Fisco à ação que vise a elidir a exigência, por meio de pagamento*" (p. 03). Parecerista e parecer que, tratando especificamente do artigo 62 do citado Decreto nº 70.235/72, confirma: "*...o legislador regulamentar não está ali a impedir que se efetue o lançamento... Há, sim, em estrita observância ao mandamento regulamentar, que abster-se a autoridade fiscal de qualquer exigência, com relação ao sujeito passivo, com vistas ao pagamento do débito apurado*" (p. 07); "*... a autoridade fiscal... deve efetuar o lançamento tributário, abstando-se, contudo, de qualquer medida, em relação ao sujeito passivo, que vise estrangê-lo ao pagamento*" (p. 08).

Que a suspensão da exigibilidade não obsta o lançamento, mas a cobrança do crédito tributário, é o que entende também boa doutrina. Como em AURÉLIO PITANGA SEIXAS FILHO:

*"Não se deve confundir a atividade administrativa necessária para determinar e liquidar o valor da dívida tributária com o procedimento administrativo de cobrança do crédito tributário"* <sup>17</sup>. E como em ROQUE ANTONIO CARRAZZA, tratando especificamente do depósito: "*...a autoridade administrativa não estará inibida de lançar, mas ficará inibida de cobrança...*" <sup>18</sup>

Cabível, pois, o lançamento, sem cobrança, com o objetivo de evidenciar a pretensão, como assinala MARIA LEONOR LEITE VIEIRA: "*...lançar tributo, sobre ser atividade administrativa vinculada e obrigatória, é exercitar a pretensão ou, no mínimo, é demonstrar a pretensão... por óbvio que a concessão de medida liminar... não obsta a possibilidade de qualquer atuação que pretenda exteriorizar, formalizar, retratar a pretensão*

<sup>17</sup> Processos Judicial e Administrativo Concomitantes: Atuação subsequente à Ação Judicial de Iniciativa do Contribuinte e Devido Processo Administrativo, in VALDIR DE OLIVEIRA ROCHA, *Processo Administrativo...*, op. cit., p. 14.

<sup>18</sup> Apud JOSÉ EDUARDO SOARES DE MELO, *O Lançamento...*, op. cit., p. 173; apud JOSÉ EDUARDO SOARES DE MELO, *Curso de Direito Tributário*, 2ª ed., São Paulo, Dialética, 2001, p. 233.

*fdh*



Processo nº : 10830.003734/97-82  
Recurso nº : 111.991  
Acórdão nº : 201-75.966

fazendária”<sup>19</sup>; ou com o objetivo de firmar a posição de sujeito ativo, como registra ANDRADE MARTINS: “A decisão judicial que suspende a exigibilidade do crédito tributário não tem o condão de impedir o fisco de praticar o ato previsto no ordenamento como ato capaz de formalizar sua posição no pólo ativo de uma dada relação jurídica tributária”<sup>20</sup>.

Trata-se, contudo, de lançamento que não estipule prazo de vencimento (ANDRADE MARTINS<sup>21</sup>), nem imponha multa (EDUARDO ARRUDA ALVIM<sup>22</sup>), caso contrário tenderia à exigibilidade, que se encontra suspensão.

A suspensão da exigibilidade não impede que se promova o lançamento, mas sim que ele seja exigido, fundamentalmente pela sua execução. Tanto é verdade que o mencionado artigo 62 do Decreto nº 70.235/72, ao proibir a instauração de procedimento fiscal durante a vigência de medida judicial que determine a suspensão da cobrança do tributo, acrescenta, no § único: “Se a medida referir-se à matéria objeto de processo fiscal, o curso deste não será suspenso exceto quanto aos atos executórios” (grifamos). E ato executório, esclarece HUBERTO BRUNO TIMM, “É o ato que traduz a execução de uma decisão... A exigência do recolhimento aos cofres da União, do tributo objeto do processo, é um ato executório”<sup>23</sup>.

A íntima conexão entre exigibilidade e execução é sublinhada por HUGO DE BRITO MACHADO: “A exigibilidade é necessária para viabilizar a execução”<sup>24</sup>; bem como por DEJALMA DE CAMPOS: “...suspende a exigibilidade do crédito tributário evitando-se, com isso, o ajuizamento da ação de execução fiscal”<sup>25</sup>. Dai termos afirmado que a suspensão da exigibilidade, longe de impedir o lançamento, impede, isso sim, a execução. Embora voltados para outra causa (a medida liminar em Mandado de Segurança), é o que reconhecem JOSÉ EDUARDO SOARES DE MELO – “Também na hipótese da ‘liminar’-medida judicial que suspende a exigibilidade dos valores tributários – não há impedimento para o lançamento, mas proíbe a Fazenda de executar judicialmente o seu crédito”<sup>26</sup> – e MARIA LEONOR LEITE VIEIRA – “...enquanto perdurar a medida judicial, quer seja a que concede a liminar, quer seja a que reconheceu a suspensão da exigibilidade por outra forma... a Fazenda

<sup>19</sup> A Suspensão da Exigibilidade do Crédito Tributário, São Paulo, Dialética, 1997, p. 77.

<sup>20</sup> Suspensão da Exigibilidade do Crédito Tributário e o Direito do Fisco de não ficar Inerte no Curso de Prazo Decadencial. Instrumentalização desse Direito, in VALDIR DE OLIVEIRA ROCHA (coord.), Problemas..., op. cit., p. 11.

<sup>21</sup> Ibidem, p. 12.

<sup>22</sup> Mandado..., op. cit., p. 253.

<sup>23</sup> O Processo Administrativo Fiscal Interpretado, São Paulo, Resenha Tributária, 1972, p. 158.

<sup>24</sup> Mandado de Segurança em Matéria Tributária, São Paulo, RT, 1994, p. 173.

<sup>25</sup> Direito Processual Tributário, São Paulo, Atlas, 1993, p. 112.

<sup>26</sup> Curso..., op. cit., p. 237; bem como na primeira edição da mesma obra: São Paulo, Dialética, 1997, p. 218; embora em outros trabalhos esse autor tenha assumido outra visão, como referimos na nota nº 15.



Processo nº : 10830.003734/97-82  
Recurso nº : 111.991  
Acórdão nº : 201-75.966

*Pública não está impedida de promover o lançamento, mas de executá-lo...*"<sup>27</sup>. Especificamente debruçados sobre o depósito, é o que reconhecem AMÉRICO MASSET LACOMBE – "... o fato de haver o depósito, susta a exigibilidade do crédito. Então, susta, na realidade, a ação da execução... desde o momento em que há a efetivação do depósito, a Fazenda está proibida por lei de entrar com a execução..."<sup>28</sup> – e a 2ª Turma do STJ – "TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL. DEPÓSITO PRÉVIO DO VALOR CORRESPONDENTE À EXIGÊNCIA FISCAL. Trata-se de medida que tem o efeito de inibir o ajuizamento da execução (art. 151, II, do CTN)"<sup>29</sup>. Abrangente, JAMES MARINS insiste em que se faça o lançamento, "...mesmo estando em curso a ação judicial de natureza preventiva (anterior ao lançamento) com o condão de suspender a exigibilidade do crédito (seja por depósito, caução, ou por qualquer decisão judicial para tanto eficiente, liminar, sentença ou acórdão)... Não é lícito ao Fisco, indo além da mera formalização do crédito, registrar eventuais penalidades ou intentar cobrá-lo promovendo a inscrição em dívida ativa e aforando a respectiva execução judicial, pois o crédito encontra-se em estado de suspensão de sua exigibilidade"<sup>30</sup>.

Há que se cogitar mais do que da possibilidade, da necessidade de efetivação do lançamento. Não só porque se trata de atividade administrativa vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional (Código Tributário Nacional, artigo 142, § único), mas também em face da ameaça do fenômeno decadencial. Tal perspectiva é minimizada por alguns autores. LÚCIA VALLE FIGUEIREDO, relatando Acórdão da 4ª Turma do TRF da 3ª Região, fala da "Desnecessidade de o Fisco praticar o ato administrativo do lançamento ou outro equivalente, se a relação jurídica está sendo discutida em juízo"<sup>31</sup>. AURÉLIO PITANGA SEIXAS FILHO alega que, não se podendo imputar inércia à autoridade administrativa, "...conseqüentemente, não pode ser contado um prazo prescricional ou decadencial pelo princípio da actio nata", não se podendo contar um prazo "...previsto legalmente para quem não se interessa ou retarda"<sup>32</sup>. JOSÉ EDUARDO SOARES DE MELO pensa que "...não deverá haver preocupação fazendária quanto ao fato de ocorrer lapso de tempo superior a cinco anos, a partir do fato gerador, uma vez que não tem sentido jurídico cogitar-se de decadência de seu direito" – "Não deverá haver preocupação fazendária quanto ao fato de cogitar-se de eventual decadência do direito do lançamento... uma vez que não poderá a Fazenda ver-se prejudicada em razão da morosidade judicial"<sup>33</sup>.

<sup>27</sup> A Suspensão..., *op. cit.*, p. 86-87.

<sup>28</sup> Mandado de Segurança e Ações Cautelares – Debate, *in Revista de Direito Tributário*, São Paulo, RT, nº 46, out./dez. 1988, p. 140.

<sup>29</sup> STJ, 2ª Turma. RE nº 0.084-SP, Reg. 91.070629, Rel. Min. ILMAR GALVÃO, DOU de 17.06.91, p. 8202 - Decisão citada por ANTONIO DA SILVA CABRAL, *Processo Administrativo Fiscal*, São Paulo, Saraiva, 1993, p. 554.

<sup>30</sup> Suspensão Judicial do Crédito Tributário, Lançamento e Exigibilidade, *in VALDIR DE OLIVEIRA ROCHA* (coord.), *Processo Administrativo...*, *op. cit.*, p. 59-60.

<sup>31</sup> *Apud* ANDRADE MARTINS, *Suspensão da Exigibilidade...*, *op. cit.*, p. 16.

<sup>32</sup> Acertamento Tributário Judicial, *in Problemas...*, *op. cit.*, p. 35-36 e 40.

<sup>33</sup> O Lançamento..., *op. cit.*, p. 174; A Coexistência..., *op. cit.*, p. 77..



Processo nº : 10830.003734/97-82  
Recurso nº : 111.991  
Acórdão nº : 201-75.966

Entretanto, reconhece, a maioria da doutrina, mais do que a possibilidade, o dever da administração tributária proceder ao lançamento, de sorte a afastar o risco da caducidade. JAMES MARINS: "... não só a Administração fazendária pode como deve formalizar o crédito em discussão (lançar), sob pena de decadência do direito de fazê-lo, mesmo estando em curso a ação judicial de natureza preventiva (anterior ao lançamento)... Deve formalizá-lo, porém, apenas e unicamente para a precípua finalidade de obstar a decadência" - "... faz-se impostergável o poder-dever da Administração Fazendária em formalizar o crédito tributário, impondo imperativamente à autoridade fiscal (sob pena de responsabilidade funcional) a obrigação de observar o prazo decadencial previsto em lei para a realização do lançamento... sob pena de que venha a não mais poder realizá-lo validamente por padecer de caducidade" (grifamos)<sup>34</sup>. MARIA LEONOR LEITE VIEIRA: "... enquanto perdurar a medida judicial, quer seja a que concede a liminar, quer seja a que reconheceu a suspensão da exigibilidade por outra forma... para não sofrer os efeitos da decadência, ou seja, para não deixar perecer o crédito tributário, indisponível e irremunciável para os agentes públicos, o Fisco deve proceder ao lançamento..." (grifamos)<sup>35</sup>. EDUARDO ARRUDA ALVIM: "Nem pelo fato de antes de se proceder ao lançamento, vir a obter o contribuinte do Judiciário proteção liminar em mandado de segurança... isto inibe a autoridade administrativa de proceder ao lançamento. Muito ao contrário. Deve a autoridade administrativa proceder ao lançamento... mesmo porque o prazo decadencial... já se terá iniciado...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 do crédito" (sic) (grifamos)<sup>36</sup>. ANDRADE MARTINS: "... o fisco tem o direito de alforriar-se da decadência com a prática de um ato formal de notificação, endereçado ao contribuinte..." - "...o direito deriva exclusivamente de um prévio dever - o dever funcional de evitar a caducidade do direito subjetivo estatal, por natureza indisponível"(grifamos)<sup>37</sup>.

Tal doutrina predominante encontra hoje eco na jurisprudência administrativa. Veja-se o Acórdão nº 101-88.702, de 23.08.95, da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, Rel. KAZUKI SHIOBARA: "...o lançamento foi providenciado apenas para prevenir a decadência..."<sup>38</sup>. E veja-se também o Acórdão nº 103-17.864, de 15.10.96, da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, Rel. CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER:

<sup>34</sup> Suspensão Judicial..., *op. cit.*, p. 59-60.

<sup>35</sup> A Suspensão..., *op. cit.*, p. 86-87.

<sup>36</sup> Mandado..., *op. cit.*, p. 252-253.

<sup>37</sup> Suspensão da Exigibilidade..., *op. cit.*, p. 11 e 18.

<sup>38</sup> Acórdão publicado no DOU de 16.02.96, p. 2691; e publicado também na Revista Dialética de Direito Tributário, São Paulo, Dialética, n. 7, abr. 1996, p. 190.



Processo nº : 10830.003734/97-82  
Recurso nº : 111.991  
Acórdão nº : 201-75.966

*“Inobstante a suspensão da exigibilidade do crédito tributário pela realização de depósito judicial, legitima a sua constituição pela autoridade administrativa, visando preveni-lo da decadência” (sic)<sup>39</sup>.*

E não só a doutrina prevalecente e a jurisprudência administrativa, mas inclusive o próprio legislador reconhece hoje o lançamento que objetiva exclusivamente obviar a decadência, em caso de suspensão da exigibilidade do crédito por via da concessão de liminar em Mandado de Segurança; tanto que estabelece disciplina normativa a respeito, vedando-lhe o acréscimo de multa de ofício. Trata-se do disposto na Lei nº 9.430, de 27.12.96, artigo 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”.*

E se, porventura, na medida liminar, como por vezes tem ocorrido, a autoridade judicial determinar expressamente ao Fisco que se abstenha de efetuar o lançamento? Parece-nos incabível tal procedimento, uma vez que, como já referido, trata-se de dever imposto ao administrador tributário pelo próprio ordenamento positivo; e, em nosso sistema jurídico, à toda evidência, não cabe à autoridade judicial substituir-se ao legislador, estabelecendo disciplina contrária à originalmente fixada por ele. Em abono desse entendimento, lembramos a opinião ponderada de EDUARDO ARRUDA ALVIM: *“Afigura-se-nos que o juiz não pode, na liminar, obstar que a autoridade administrativa proceda ao lançamento. Se o fizesse, isso poderia vir a equivaler à perda do direito do fisco exigir o tributo, mesmo que o contribuinte, afinal, perca a ação”*<sup>40</sup>. Abono também encontrado em Acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região: *“...o Poder Judiciário não pode impedir que a Fazenda promova o lançamento do crédito fiscal – ‘Até aí não vai o poder do Judiciário – o lançamento fiscal é um procedimento legal a que a autoridade fazendária está vinculada’”*<sup>41</sup>.

Cabível, pois, o lançamento, tanto em face de medida liminar quanto de depósito que suspenda a exigibilidade do crédito tributário, com a intenção apenas de afastar o risco decadencial. Contudo, acrescente-se que, em tal ato administrativo, ou no ato subsequente da sua notificação, deverá ser expressamente patenteada a aludida suspensão. Nesse sentido a orientação de MARIA LEONOR LEITE VIEIRA: *“...para não sofrer os efeitos*

<sup>39</sup> Acórdão publicado no DOU de 22.01.97, p. 1186; e publicado também na Revista Dialética de Direito Tributário, São Paulo, Dialética, n. 18, mar. 1997, p. 161.

<sup>40</sup> Mandado..., op. cit., p. 253, n. 54.

<sup>41</sup> Acórdão da 1ª Turma do TRF da 4ª Região, no MS nº 93.04.040941-9-PR – apud MOREIRA VIEIRA, Parecer PGFN/CRJN nº 1.064/93, p. 8-9.



Processo nº : 10830.003734/97-82  
Recurso nº : 111.991  
Acórdão nº : 201-75.966

da decadência... o Fisco deve proceder ao lançamento, dele dar ciência ao sujeito passivo e atestar a suspensão da exigibilidade do crédito" <sup>42</sup>. Orientação consentânea com a da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional: "...uma vez efetuado o lançamento, deve ser regularmente notificado o sujeito passivo... com o esclarecimento de que a exigibilidade do crédito tributário apurado permanece suspensa... (art. 151 do CTN)" <sup>43</sup>.

No presente caso, pois, indubitável caber ao Fisco a efetivação do lançamento, mesmo em face da suspensão da exigibilidade pelo depósito, para prevenção do fenômeno decadencial.

### 3. Exclusão dos Juros de Mora em face da Suspensão da Exigibilidade pelo Depósito

A efetivação do depósito judicial do crédito tributário é reconhecida desde a peça inicial do presente processo administrativo, o Auto de Infração de fl. 01, que registra ter o lançamento sua exigibilidade suspensa "...pelo depósito do montante integral...", voltando, adiante, a insistir: "O presente Auto de Infração tem sua exigibilidade suspensa pelo depósito dos valores questionados" (fl. 02); informações reproduzidas, ainda, na decisão de primeira instância (fls. 335 e 336).

Trata-se aqui do depósito do montante integral, apto a promover a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nos termos do artigo 151, II, do Código Tributário Nacional.

É verdade que o artigo 63 da Lei nº 9.430, de 27.12.96, estabelece ser incabível multa de ofício em lançamentos destinados a prevenir a decadência, quando a suspensão da exigibilidade se der pela concessão de medida liminar em Mandado de Segurança; não contemplando expressamente os juros de mora nem a hipótese do depósito. Não cremos, porém, que fosse necessário tê-lo feito.

Isso porque, no caso, o crédito tributário foi garantido integralmente, e por iniciativa do sujeito passivo anterior a qualquer procedimento de ofício a ele relativo. Logo, não se pode cogitar de mora!

Mora, do latim "*mora*", significa **delonga, demora, retardamento**, informa ANTÔNIO GERALDO DA CUNHA<sup>44</sup>. Esse, no entanto, não passa do "...sentido vulgar do vocábulo...", como já há muito observava J. M. DE CARVALHO SANTOS<sup>45</sup>. Um sentido

<sup>42</sup> A Suspensão..., *op. cit.*, p. 87.

<sup>43</sup> MOREIRA VIEIRA, *Parecer...*, *op. cit.*, p. 9.

<sup>44</sup> Dicionário Etimológico Nova Fronteira da Língua Portuguesa, 2ª ed., Rio de Janeiro, Nova Fronteira, 1996, p. 532.

<sup>45</sup> Código Civil Brasileiro Interpretado, 7ª ed., v. XII, Rio de Janeiro-São Paulo, Freitas Bastos, 1958, p. 309.



Processo nº : 10830.003734/97-82  
Recurso nº : 111.991  
Acórdão nº : 201-75.966

técnico-jurídico é-nos fornecido pelos dicionários jurídicos. O de PEDRO NUNES, sinteticamente, define mora como "*Atraso ou retardamento culposo no cumprimento da obrigação*"<sup>46</sup>. Já o de DE PLÁCIDO E SILVA, mais analítico, ao cuidar da mora do devedor ("*mora debitoris*") ou da mora do cumprimento ("*mora solvendi*") apresenta-a como "*...a que resulta da demora ou do retardamento no cumprimento ou execução da obrigação por fato ou omissão que lhe seja imputável*"<sup>47</sup>.

Ou seja, os dicionários jurídicos agregam à delonga o dado da culpa. Trata-se de tese que a boa doutrina já vetustamente sustentava, como se vê em CLOVIS BEVILAQUA – "*A culpa é elemento conceitual da mora solvendi...*"<sup>48</sup> – e em J. M. DE CARVALHO SANTOS – "*...a culpa é essencial à constituição da mora...*"<sup>49</sup>; e na qual MANUEL INÁCIO CARVALHO DE MENDONÇA diagnosticava a presença dos "*...melhores fundamentos...*", acrescentando: "*Isto está de acôrdo com o direito e a jurisprudência pátrios...*" (sic)<sup>50</sup>. Acordo irrecusável, em face do artigo 963 do nosso Código Civil, Lei nº 3.071, de 1º.01.1916: "*Não havendo fato ou omissão imputável ao devedor, não incorre este em mora*". Dispositivo perante o qual MARIA HELENA DINIZ, hoje, ao explicitá-lo, mantém-se fiel àquela tese, acrescentando ao inadimplemento a omissão imputável ao devedor: "*Para que se tenha a configuração da mora do devedor será preciso que o inadimplemento total ou parcial da obrigação decorra de fato ou omissão imputável a ele*"<sup>51</sup>. /

Didaticamente, ORLANDO GOMES, o ex-professor da Universidade Federal da Bahia, esclarecia: "*O elemento objetivo da mora é o retardamento*" e "*Na sua conceituação, é imprescindível o elemento subjetivo, que se configura pela culpa*" (grifamos)<sup>52</sup>. Na mesma direção, e com o mesmo acento didático, CARLOS ALBERTO BITTAR, recente professor da USP: "*A caracterização da mora depende de dois fatores básicos: um objetivo, o atraso em si...; outro subjetivo: o animus (a existência de fato imputável ao agente, por ação ou omissão)...*" (grifamos)<sup>53</sup>.

Dai, pois, algumas definições sintéticas da mora do devedor, mas completas, desde J. M. DE CARVALHO SANTOS – "*...um retardamento injusto...*"<sup>54</sup> – até RUBENS

<sup>46</sup> Dicionário de Tecnologia Jurídica, 12ª ed., Rio de Janeiro, Freitas Bastos, 1993, p. 592.

<sup>47</sup> Vocabulário Jurídico, 3ª ed., v. III, Rio de Janeiro, Forense, 1993, p. 209.

<sup>48</sup> Código Civil dos Estados Unidos do Brasil Comentado, 1ª .ed., v. IV, Rio de Janeiro, Francisco Alves, 1958, p. 96.

<sup>49</sup> Código..., op. cit., p. 375.

<sup>50</sup> Doutrina e Prática das Obrigações, 4.ed., T. I, Rio de Janeiro, Forense, 1956, p. 470.

<sup>51</sup> Código Civil Anotado, São Paulo, Saraiva, 1995, p. 648.

<sup>52</sup> Obrigações, 2.ed., Rio de Janeiro, Forense, 1968, p. 199.

<sup>53</sup> Direito das Obrigações, Rio de Janeiro, Forense Universitária. 1990, p. 162.

<sup>54</sup> Código..., op. cit., p. 310.



Processo nº : 10830.003734/97-82  
Recurso nº : 111.991  
Acórdão nº : 201-75.966

LIMONGI FRANÇA – “...a inexecução culposa da obrigação...”<sup>55</sup> – e ORLANDO GOMES – “...impontualidade culposa”<sup>56</sup>.

Ora, se no presente caso o contribuinte antecipou-se a qualquer procedimento de ofício do Fisco, promovendo espontaneamente o depósito judicial, não se lhe pode imputar culpa, donde inexistente a mora, pela ausência do elemento ou fator subjetivo.

É o que defende a boa doutrina, da qual pinçamos, a título exemplificativo, JOSÉ EDUARDO SOARES DE MELO: “...o fisco não poderá cobrar multa e juros de mora, no caso de depósito integral do tributo, eis que de nada valeria haver desembolsado, e depositado, o montante integral do crédito, numa inequívoca demonstração de boa-fé”<sup>57</sup>.

É o que estampa a boa jurisprudência administrativa, da qual selecionamos, para exemplificar, um acórdão da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes: “...Liminar em mandado de segurança concedida antes do vencimento de tributo questionado judicialmente, cumulada com depósito judicial durante a suspensão da exigibilidade, elide a mora. Quando da cassação da liminar, a conversão do depósito em renda da União encontra o valor do tributo corrigido monetariamente, bastando para extinguir a obrigação. Multa e juros não aplicáveis” (grifamos)<sup>58</sup>.

É o que conclui a boa jurisprudência dos tribunais, da qual mencionamos, para ilustrar, decisão do Superior Tribunal de Justiça: “...depósito integral – juros de mora são pagos pela instituição financeira, não pelo contribuinte...”<sup>59</sup>.

Mais abrangente, embora voltada para a hipótese de medida liminar em Mandado de Segurança, mas análoga, a manifestação de outro representante do Judiciário, o Min. CLÁUDIO SANTOS, do Superior Tribunal de Justiça: “Faz-se mister saber se o contribuinte estava ou não em mora ao impetrar a medida. Em caso positivo, deverá, na perda da eficácia da liminar, arcar com os ônus dessa demora, pagando, além do principal, os juros e a multa de mora, porquanto já eram devidos. Postulando a medida no prazo que teria para o cumprimento da obrigação tributária, entendemos que o tributo deva ser pago sem aqueles acessórios”<sup>60</sup>. De fato, mesmo neste caso, de exigibilidade suspensa pelo depósito, pode verificar-se, no futuro, quando da decisão judicial, a mora: se, por um lado, ficar estabelecido

<sup>55</sup> Apud ÁLVARO VILLAÇA AZEVEDO, Teoria Geral das Obrigações, 8.ed., São Paulo, RT, 2000, p. 228.

<sup>56</sup> Obrigações, op. cit., p. 199.

<sup>57</sup> Curso..., 2ª ed., op. cit., p. 234.

<sup>58</sup> Acórdão nº 102-30.043, julgamento em 06.07.95, Rel. JOSÉ CARLOS PASSUELLO, DOU de 25.09.95, p. 14.858.

<sup>59</sup> Resp. nº 1999.00.58945-9, Rel. Min. GARCIA VIEIRA, D.J. de 25.10.99.

<sup>60</sup> Decisões Judiciais e Tributação, in IVES GANDRA DA SILVA MARTINS (coord.), Decisões Judiciais e Tributação, São Paulo, Resenha Tributária e Centro de Extensão Universitária, 1994, p. 40 (Caderno de Pesquisas Tributárias, 19).



**Processo nº :** 10830.003734/97-82  
**Recurso nº :** 111.991  
**Acórdão nº :** 201-75.966

que, quando da promoção do depósito, já estaria excedido o prazo para o cumprimento da obrigação tributária; e se, por outro lado, não for dada como procedente a espontaneidade do recorrente.

Enquanto vigente o depósito, como causa de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, **descabe sequer cogitar de juros de mora**. Não só por tudo o que ficou registrado quanto à ausência de culpa para caracterizar a mora, como também porque, nesse período de suspensão, há inclusive motivo mais simples e evidente a afastar a possibilidade de mora, muito bem explicitado pelo gênio jurídico de FRANCISCO CAVALCANTI PONTES DE MIRANDA: *“Em mora incorre quem falta ao que se lhe poderia exigir”*<sup>61</sup>. Ora, **inexistente momentaneamente a exigibilidade do crédito tributário, inexistente, também, por decorrência lógica, a possibilidade de incorrer em mora.**

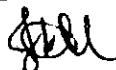
#### 4. Conclusão

Em virtude das razões acima minuciosamente expostas e refletidas, manifestamo-nos no sentido de **negar provimento ao recurso interposto, no que tange ao questionamento da renúncia ao processo administrativo em face da ação judicial com o mesmo objeto** (muito embora tal questionamento não tivesse nenhum reflexo prático, neste caso), bem como igualmente **negar provimento ao recurso quanto à possibilidade da efetivação do lançamento apenas para prevenir a decadência**; e no sentido de **dar provimento ao recurso no que diz respeito à exclusão dos juros de mora do lançamento de ofício que originou este processo administrativo.**

É o nosso voto.

Sala das Sessões, em 19 de março de 2002.

  
JOSÉ ROBERTO VIEIRA



<sup>61</sup> **Tratado de Direito Privado**, 3ª ed., T. XXIII, Rio de Janeiro, Borsoi, 1970, p. 139.