

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
PRIMEIRA CAMARA

PROCESSO Nº : 10907.000841/95.41  
SESSÃO DE : 11 de novembro de 1996  
ACÓRDÃO Nº : 301-28.220  
RECURSO Nº : 118.000  
RECORRENTE : CARMELITA WILHELM BORBA CÔRTEZ  
RECORRIDA : DRJ/CURITIBA/PR

**AÇÃO JUDICIAL MANDADO DE SEGURANÇA.**

“ A cassação de medida liminar em mandado de segurança, restabelece para o Fisco, o direito de exigir a diferença dos tributos devidos, acrescidos de multa e juros de mora”.

**RENÚNCIA DA VIA ADMINISTRATIVA.**

“A opção pela via judicial, importa renúncia às instâncias administrativas.”

**INCONSTITUCIONALIDADE.**

“A autoridade Administrativa não tem competência para questionar a inconstitucionalidade da norma.”

**GARANTIA DE INSTÂNCIA.**


“A apelação de sentença denegatória de mandado de segurança não tem o condão de suspender a execução desta e a Cobrança do Crédito Tributário.”

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em não conhecer do recurso, vencidos os cons. Isalberto Zavão Lima, Márcia Regina Machado Melaré e Sérgio de Castro Neves. A cons. Márcia Regina Machado Melaré, fará declaração de voto, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

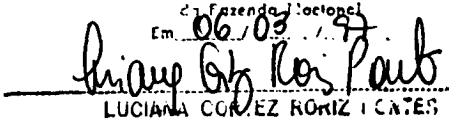
Brasília-DF, em 11 de novembro de 1996

  
MOACYR ELOY DE MEDEIROS  
Presidente

  
LEDA RUIZ DAMASCENO  
Relatora

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL  
Coordenação-Geral da Representação Extrajudicial  
da Fazenda Nacional

Em 06/03/97

  
LUCIANA CORDEIRO CORTES  
Procuradora da Fazenda Nacional

06 MAR 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: JOÃO BAPTISTA MOREIRA e FAUSTO DE FREITAS E CASTRO NETO. Ausente o Conselheiro: LUIZ FELIPE GALVÃO CALHEIROS.

RECURSO Nº : 118.000  
ACÓRDÃO Nº : 301-28.220

RECORRENTE : CARMELITA WILHELM BORBA CÔRTEZ  
RECORRIDA : DRJ/CURITIBA/PR  
RELATOR(A) : LEDA RUIZ DAMASCENO

## RELATÓRIO

Foi lavrado Auto de Infração ,cobrando a diferença de imposto de importação de IPI vinculado, motivado no fato de a requerente importar veículo com alíquota menor que a devida.

O Auto de Infração além das diferenças de tributo, aplicou a multa constante da Lei 8.218/91, artigo 4º, inciso I e 364, inciso II do RIPI/82 e acréscimos legais.

Instruem o processo as DIs, a Sentença prolatada no Mandado de Segurança, Apelado ao TRJ e Diário de Justiça.

Tempestivamente, a requerente impugnou o feito argumentando em sítense que:

a) que o pretendido crédito não é devido, pois quando do desembaraço do veículo objeto da importação, com base na liminar deferida pelo Juiz da 3ª Vara Federal, os impostos de importação e IPI foram pagos, na forma autorizada pela Decisão;

b) que após a sentença denegatória ingressou com recurso de apelação ao TRF da 4ª Região;

c) que como aquela decisão não transitou em julgado não pode a Receita Federal lavrar Auto de infração para cobrar, cumulativamente, além das diferenças de imposto pretendidas, juros de mora e multa;

d) que a tese sustentada na Sentença não pode prevalecer, sendo a ocorrência do fato gerador do II o momento no qual a mercadoria ingressa em território nacional;

e) e, que o próprio Decreto nº 1.391/95, majorador da alíquota do II dos automóveis, assegurou, por antecipação, alíquota de 20% para os veículos-já embarcados naquela data.

A autoridade "a quo" julgou a ação fiscal procedente consubstanciada no Auto de Infração no que tange às multas de ofício e juros de mora e não conheceu da impugnação na parte objeto de discussão na esfera judiciária.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CAMARA

RECURSO Nº : 118.000  
ACÓRDÃO Nº : 301-28.220

Inconformada, a requerente, ingressou com recurso a esse Conselho para arguir, em resumo, que:

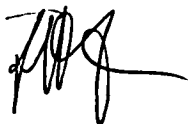
a) que a sentença não transitou em julgado;

b) não é lícito cobrar juros de mora e multa sobre o principal que ainda pende de julgamento em grau de recurso, e que não houve transito em julgado.

A Procuradoria da Fazenda interpôs Contrarrazões ao recurso, aduzindo, dentre outros argumentos que passo a ler em sessão, que:

- que a decisão administrativa de Primeiro Grau deve ser mantida.

É o relatório.



RECURSO Nº : 118.000  
ACÓRDÃO Nº : 301-28.220

VOTO

O lançamento que motivou a ação fiscal abrange o principal, concernente às diferenças dos tributos, já julgada, nos Autos do Mandado de Segurança, via judicial, e, conseqüentemente, as multas e juros de mora são devidos.

As multas e juros de mora, só estariam isentos de pagamento, no caso de o requerente ter efetivado o depósito judicial do principal.

“IN CASU”, não há de se conhecer do recurso, vez que a matéria foi decidida na Via Judicial e o lançamento em tela é mera execução da sentença.

Sala das Sessões, em 11 de novembro de 1996

  
LEDA RUIZ DAMASCENO - RELATORA

RECURSO Nº : 118.000  
ACÓRDÃO Nº : 301-28.220

## DECLARAÇÃO DE VOTO

Discordo do entendimento manifestado pela digna relatora do processo, de ser negado provimento ao recurso, em razão de a exigência estar sustada, pois comungo da opinião de que a medida judicial que suspende a exigibilidade do imposto não impede que se efetive o lançamento, quer através de auto de infração, quer através de notificação de lançamento, e nem acarreta a paralisação do processo administrativo, “ex vi” do artigo 62, § único do Decreto 70.235, de 06/03/72.

A decisão judicial proferida no mandado de segurança veda, em verdade, a execução judicial do crédito tributário, tal como prescreve o artigo 151 do C.T.N.

Outrossim, a questão ventilada em impugnação e recurso apresentados pela autuada, quanto a aplicação da multa prevista no artigo 4º, inciso I, da Lei 8.218/91, a que não é objeto do mandado de segurança impetrado, deve ser apreciada no presente processo.

### a) - Da possibilidade de realização do lançamento

O Fisco pode proceder à lavratura de auto de infração ou à notificação de lançamento mesmo que o contribuinte esteja sob a proteção de medida judicial que suspenda a exigibilidade do imposto.

Em verdade, entendo que, mesmo existindo medida judicial que suspenda a exigibilidade do imposto, o Fisco não só pode, mas, efetivamente, tem o dever de efetuar o lançamento do tributo, para prevenir a decadência do seu direito.

O prazo de decadência que flui desde a ocorrência do fato gerador é fixo e invariável, não sofrendo causas suspensivas ou interruptivas. A concessão da liminar, desta forma, não impede a sua fluência.

Assim é dever do ente tributante efetuar a constituição do crédito tributário, sob pena de responsabilidade funcional, a teor do que dispõe o parágrafo único do artigo 142, do Código Tributário Nacional.

### b) - Da suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

De seu turno, é exegese lógica que somente pode haver a suspensão da “**exigência de um crédito tributário**” se este estiver regularmente formalizado, através do lançamento, pois, caso contrário, inviável se torna a suspensão da exigibilidade de um “crédito” que ainda não existe.

RECURSO Nº : 118.000  
ACÓRDÃO Nº : 301-28.220

É necessário ressaltar que a quase totalidade dos questionamentos judiciais que envolvem cumprimento de obrigação tributária, através de pagamento de tributo, via mandado de segurança, tem caráter preventivo, ou seja, mesmo quando ainda não efetivado o lançamento há o justo receio, de que trata o artigo 1º da Lei 1.533, de 31/12/51, de o contribuinte ficar sujeito à exigência de um tributo, que entende indevido. A liminar concedida com fulcro no artigo 7º da lei referida, não impedirá a concretização do lançamento, porém, já, preventivamente, suspenderá os seus efeitos.

Cumpra anotar que as hipóteses de suspensão previstas nas disposições do artigo 151, do Código Tributário Nacional, tratam de suspensão da exigibilidade e não do crédito tributário, propriamente dito.

Tem, portanto, o ente tributante o dever de efetuar o lançamento, ainda que concedida medida liminar suspendendo a exigibilidade do crédito tributário.

c) - Do disposto no parágrafo único do artigo 62 do Decreto 70.235/72.

A questão que se põe é no sentido de: uma vez lançado o crédito tributário, deve o processo administrativo prosseguir, ou deve o mesmo ter o seu processamento suspenso?

O artigo 62 e seu parágrafo único, do Decreto 70.235/72, assim dispõe:

“art. 62: 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.

.Parágrafo único: Se a medida referir-se a matéria objeto de processo fiscal, o curso deste não será suspenso, exceto quanto aos atos executórios”.

Tal dispositivo deve ser interpretado sistematicamente com o disposto no artigo 151 do C.T.N., evitando-se conflitos de normas .

O artigo 62 não pode vedar o lançamento face ao princípio da indisponibilidade do crédito tributário. Outrossim, o fisco não pode exigir o crédito lançado, em razão da suspensão de sua exigibilidade, disposta no artigo 151 do CTN .

Assim, não se pode ter como vedado o direito do fisco lançar, mas não se pode ter como violado, de outro lado , o direito do contribuinte de ver sobrestada a cobrança executiva desse crédito, se concedida medida liminar em mandado de segurança a seu favor, nesse sentido.

RECURSO Nº : 118.000  
ACÓRDÃO Nº : 301-28.220

Uma vez lançado o crédito tributário este tem a sua EXIGIBILIDADE SUSPENSA, significando dizer que a autoridade administrativa está inibida de cobrá-lo executivamente por força, como é o caso, da medida liminar concedida em mandado de segurança.

A exigibilidade do crédito tributário não impede, porém, o transcurso do processo administrativo até seu final, sustados, contudo, os atos executórios decorrentes do término do feito, tudo em conformidade com o que prescreva o § único do artigo 62 do Decreto 70.235/72.

São, unicamente, os atos da cobrança executiva que ficam vedados pela concessão da medida liminar, e não o processamento do processo administrativo fiscal.

Assim sendo, tendo sido, no caso, lavrado auto de infração, apresentada defesa pelo autuado e proferida decisão de primeira instância, não há que se suspender o processo administrativo nesta oportunidade, quando já em sua fase recursal. O recurso interposto pelo recorrente deve ser apreciado, inclusive para se dirimir a questão da multa de ofício lançada, que não é objeto de discussão na órbita do "mandamus" impetrado.

Se não discutida e decidida a questão da multa lançada nesta oportunidade, o crédito tributário será inscrito na Dívida Ativa, oportunamente se julgado improcedente o mandado de segurança impetrado, conjuntamente com o imposto exigido.

d)- Da impertinência da aplicação das multas e dos juros

A relevante discussão jurídica nesse ponto é saber-se quais os efeitos da cassação de medida liminar concedida em mandado de segurança de que tenha resultado suspensão de exigência de tributo: o simples pagamento do tributo? O pagamento do tributo acrescido de correção monetária? O pagamento do tributo acrescido de correção monetária e de juros e multa de mora ou de ofício?

Meu entendimento, que foi, inclusive, apresentado conjuntamente com o advogado tributarista Luis Antonio Miretti, no XIX Simpósio Nacional de Direito Tributário, realizado em São Paulo, em 15 de outubro de 1994, e publicado no caderno de Pesquisas Tributárias, vol. 19, editado pela Editora Resenha Tributária - 1994, é de que a **revogação de liminar concedida em mandado de segurança ou em medida cautelar, com ou sem depósito judicial, tem como efeito a exigência do tributo acrescido de correção monetária, unicamente.**

É necessário ressaltar que o entendimento exposto é perfeitamente coexistente com o teor da Súmula 405 do Supremo Tribunal Federal, já que sustentamos a preservação da situação de fato que restou concretizada com a concessão da liminar, a impedir a incidência de encargos da mora.

RECURSO Nº : 118.000  
ACÓRDÃO Nº : 301-28.220

Essa visão é, especificamente, voltada às ações mandamentais nas quais se discute exigência de tributos, pois o contribuinte sob o abrigo da ordem judicial não pode ter contra si os efeitos da mora, cuja principal característica é penalizar o sujeito passivo pelo não cumprimento da obrigação tributária no respectivo prazo de vencimento.

A concessão de medida liminar em mandado de segurança está entre as previsões de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, contidas no Código Tributário Nacional, mais especificamente, no artigo 151, inciso IV. Por força de tal suspensão oriunda da ordem judicial concedida, o impetrante está sob o abrigo da aludida determinação judicial, enquanto esta perdurar, não podendo ser penalizado por sua eventual e futura cassação. O princípio da segurança jurídica há de prevalecer.

A suspensão da exigência do crédito tributário, na forma prevista na legislação tributária (CTN), não permite a aplicação de penalidades de caráter moratório, pois o contribuinte estava ao abrigo de uma medida liminar que gerou efeitos jurídicos a lhe proteger da “mora”.

A cassação em definitivo dos efeitos da medida judicial concedida não enseja considerá-la como se ela nunca tivesse existido, fazendo ressurgir a obrigação tributária em todos os seus termos. Os efeitos decorrentes de sua concessão não de ser sempre considerados, especialmente para que a revogação da liminar não implique na caracterização de uma “penalidade” por ter o contribuinte se socorrido do Judiciário. O contribuinte em o direito constitucional de discutir a exigibilidade de tributos em juízo.

Distintamente do que ocorre em casos de nulidade, são concretizadas situações durante a vigência da medida liminar, que não gera efeitos “ex tunc” com a sua revogação.

Não incorre em mora o contribuinte que não efetuou pagamento de tributo no tempo próprio em razão de expressa ordem judicial, que suspendeu a sua exigibilidade .

A melhor doutrina manifesta seu entendimento neste sentido,, merecendo destaque o posicionamento do ilustre professor DR. PAULO DE BARROS CARVALHO,, que ainda quando integrante do 1º Conselho de Contribuintes, proferiu brilhante voto no julgamento do Recurso nº 29.577, Acórdão nº 1.4-2.144, em 14/12/76, tornando-se oportuna a transcrição de parte de seu conteúdo, na forma seguinte:

“A suspensão do crédito, nos casos a que alude o Código Tributário Nacional, é fato impeditivo da fluência de juros ou da incidência de multa moratória, pois tais acréscimos têm como antessuposto indeclinável a demora no pagamento de dívida líquida exigível. Ora, fere os cânones da lógica imaginar que um débito que não possa ser

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CAMARA

RECURSO Nº : 118.000  
ACÓRDÃO Nº : 301-28.220

exigido, por razões que a lei determina, engendre sanções que o legislador atrelou à morosidade do devedor em solvê-lo. Se a exigibilidade estiver suspensa, tanto os juros de mora, quanto a multa moratória não terão qualquer cabimento.”

Desta forma, é inadmissível pretender-se a incidência de multa moratória ou de ofício, e dos juros de mora sobre o pagamento dos tributos devidos ou das diferenças, cuja exigibilidade esteve suspensa por força de medida judicial concedida a seu favor, cabendo somente a correção monetária correspondente ao período em que a exigência dos tributos permaneceu suspensa.

e)- Conclusão :

Voto, assim, no sentido de ser dado prosseguimento ao presente processo administrativo fiscal, apreciando-se o recurso apresentado, para, no mérito, ser-lhe dado parcial provimento, cancelando-se as exigências da multa imposta com base no artigo 4º, I, da Lei 8.218/91 e dos juros de mora.

Brasília, 11 de novembro de 1996

  
MÁRCIA REGINA MACHADO MELARÉ - CONSELHEIRA