



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

| | |
|--------------------|---|
| Processo nº | 10980.004262/2004-42 |
| Recurso nº | 133.067 Voluntário |
| Matéria | CIDE-FALTA DE RECOLHIMENTO |
| Acórdão nº | 303-34.085 |
| Sessão de | 27 de fevereiro de 2007 |
| Recorrente | INDÚSTRIA NACIONAL DE AÇOS LAMINADOS INAL S.A |
| Recorrida | DRJ/CURITIBA/PR |

Assunto: Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE

Período de apuração: 01/02/2002 a 31/03/2002, 01/05/2002 a 31/12/2002

Ementa: O DEPÓSITO INTEGRAL ANTES DO LANÇAMENTO INIBE A COBRANÇA DE JUROS E DE MULTA DE MORA. A partir da efetivação de depósito judicial do valor integral discutido, antes do lançamento, não cabe a cobrança de juros nem de multa de mora, entretanto, no período entre a data de vencimento da obrigação tributária e a data de efetivação do depósito, incidem juros de mora, porém, a exigibilidade de multa de mora cabível sobre eventual saldo devedor de tributo, sem cobertura de depósito judicial, exige prévio lançamento nos termos previstos na Lei 9.430/96.

CONCOMITÂNCIA COM AÇÃO JUDICIAL.

Quanto ao mérito substancial em relação à CIDE - Remessas ao exterior, este processo administrativo tornou-se ineficaz em face do deslocamento da lide para a seara do Poder judiciário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, declarar a nulidade dos atos administrativos de folhas 116/124, 126/130 e 187 e os deles decorrentes e não se tomou

And

A

conhecimento do recurso voluntário quanto à questão discutida no Poder Judiciário, nos termos do voto do relator.


ANELISE DAUDT PRIETO

Presidente


ZENALDO LOIBMAN

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nanci Gama, Silvio Marcos Barcelos Fiúza, Marciel Eder Costa, Nilton Luiz Bartoli, Tarásio Campelo Borges e Sergio de Castro Neves.

Relatório

Por meio do auto de infração de fls.56/63, lavrado em 22.06.2004 e cientificado ao contribuinte em 24.06.2004, foi formalizada a exigência de crédito tributário referente à Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico incidente sobre remessas de valores para o exterior (CIDE – Remessas ao exterior), no valor de R\$ 7.027.648,92, e juros de mora calculados até 31.05.2004, no valor de R\$ 2.257.063,21. A constituição do crédito tributário pelo auto de infração, segundo descreveu o autuante, foi exclusivamente para prevenir a ocorrência de decadência tendo em vista que se tinha conhecimento de que a empresa autuada havia previamente ingressado em juízo, por meio do mandado de Segurança nº 2002.70.00.030635-5, perante a Justiça Federal no Estado do Paraná, para questionar a legalidade da exigência e a inconstitucionalidade da exação instituída pela Lei 10.168/2000. Estando pendente de decisão judicial definitiva.

O auditor fiscal autuante assinalou no Termo de Verificação Fiscal de fls.04 que constatou haverem sido depositados em juízo os valores pretendidos pelo fisco a título de CIDE - Remessas ao exterior. Ressaltou, ainda, que por força do art.151, II, do CTN, a exigibilidade do crédito lançado encontrava-se suspensa.

Consta às fls.107, o deferimento judicial em 27.05.2002, ao interessado neste processo, para efetuar o depósito do montante integral do tributo em comento até final julgamento nos termos do art. 151, II, do CTN, suspendendo sua exigibilidade. Determinou que o depósito fosse realizado em conta a ser aberta na CEF/PAB Justiça Federal vinculada à 8ª Vara Federal. Os referidos depósitos foram realizados entre 14.06.2002 e 13.06.2003, segundo o extrato do Sistema de Informações da Arrecadação Federal anexado às fls.112 pela Eqconfi/Secat/DRF/Curitiba.

Em 23.07.2004, tempestivamente, a interessada apresentou sua impugnação ao lançamento conforme os precisos termos constantes às fls.67/82 e documentos de fls.84/95. Em resumo, quanto ao mérito, reproduz as razões que levou ao Poder Judiciário acerca da ilegalidade da exigência e da inconstitucionalidade da Lei 10.168/2000. Argumenta, ainda quanto à possibilidade de apreciação por parte da autoridade administrativa de arguição de incompatibilidade da Lei com a Constituição vigente, sublinhando a independência e autonomia dos julgadores administrativos e a distinção entre administração ativa e administração judicante. Acrescenta que não cabendo ao Poder Executivo declarar a inconstitucionalidade da norma, mas sim verificar a sua não aplicação ao caso concreto, deve o julgador administrativo se pautar e cumprir a Constituição, não podendo se esquivar deste dever sob a alegação de ser competência exclusiva do Judiciário, o que seria desrespeito à ordem jurídica, mormente ao direito de ampla defesa e de contraditório. Pelo que pediu que o auto de infração fosse julgado improcedente.

A DRJ/Curitiba, por meio da sua 3ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, decidiu não tomar conhecimento da matéria por ser o mesmo objeto do Mandado de Segurança nº 2002.70.030635-5, **declarando a definitividade da exigência de R\$ 7.027.648,92 referentes à Contribuição CIDE - Remessas ao exterior, além dos acréscimos legais cabíveis.**

A decisão recorrida considerou que sendo o acesso ao Judiciário garantido pelo art.5º, XXXV, da CF/88, a concomitância entre processo judicial e processo administrativo

sobre a mesma questão equivale a uma renúncia à instância administrativa sobre aquela questão específica, no caso a ser decidida no âmbito do processo judicial de mandado de segurança. A decisão judicial sempre prevalece sobre a administrativa quanto à mesma questão, ficando prejudicado o processo administrativo relativamente à matéria *sub judice*. Argumentou, ainda, que mesmo se não fosse a alegada concomitância de objeto, as razões de mérito apresentadas em contestação à exigência de CIDE - Remessas ao exterior não seriam passíveis de apreciação pela autoridade administrativa, à qual não compete negar a validade da Lei 10.168/2000 vigente, c/ a alteração dada pela Lei 10.332/2001, por se tratar de prerrogativa do Judiciário. Que a prolação desta decisão da DRJ evidencia a obediência ao princípio constitucional da ampla defesa, que a esse colegiado caberia apreciar aspectos relacionados com a exigência da CIDE – Remessas ao exterior caso não estivessem submetidas ao Poder Judiciário. Acrescenta que não se trata de contradizer o dever de respeito dos órgãos administrativos à Constituição, mas a norma constitucional da separação dos Poderes, cláusula pétreia, reserva ao Judiciário a competência de eventualmente declarar a inconstitucionalidade de lei tributária formalmente vigente.

Posteriormente, em 24.09.2004, no exercício de delegação de competência do Delegado da Receita Federal de Curitiba n.º 145/2003 (conforme consta às fls.127), o Chefe Substituto do SECAT/DRF/CTA proferiu o despacho decisório de fls.126/127 que a seguir se resume;

1. *Conforme documento de fls.60 a exigibilidade do crédito tributário objeto deste processo estaria suspensa por decorrência da realização de depósito judicial do montante integral do tributo, autorizado pelo Poder Judiciário.*

2. *Porém, foi apurado por meio do sistema SICALC (fls.116/124), depois de feitas as imputações dos valores lançados no auto de infração em face dos valores depositados com referência ao mês 12/2002 no valor de R\$ 3.025.506,61 (obtido no SINAL, demonstrativo de fls.112), que remanesce como valor não coberto pelos depósitos os saldos de crédito tributário explicitados às fls.116.*

3. *As multas de mora foram consideradas na imputação, no caso do depósito efetuado após o vencimento da obrigação tributária, posto que por decorrência do art.63 da Lei 9.430/96, só se dá a interrupção da multa de mora quando o contribuinte esteja amparado por liminar em mandado de segurança, diferente do caso presente, posto que apenas foi deferido o depósito do montante integral, e se o depósito é efetuado após o vencimento, incidem multa de mora e juros de mora.*

4. *Assim como a DRJ/Curitiba, de 25.08.2004, decidiu não tomar conhecimento do mérito, os lançamentos relativos aos períodos de apuração 13.03.2002, 21.02.2002 e 16.05.2002 não estão com a exigibilidade suspensa posto que não houve o depósito dos créditos tributários correspondentes.*

5. *Quanto ao Mandado de Segurança, a sentença monocrática decidiu pela denegação da segurança. Houve apelação em 22.09.2004, a qual também foi negado provimento (fls.125). Isto posto, por não pender no momento nenhuma causa de suspensão da exigibilidade, os valores cobertos por depósito judicial estão plenamente exigíveis.*

6. *Cabe, então, ao contribuinte comprovar que depositou de forma integral, ou efetuar o depósito da diferença apurada, se desejar conferir efeito suspensivo às exigências relativas a 13.03.2002, 21.03.2002 e 16.05.2002, para os quais há saldo devedor não coberto por depósito judicial, e aos quais foram acrescidos juros de mora e multa de mora. A atualização desses saldos devedores descobertos de depósito foi feita para a hipótese de pagamento até 30.09.2004, conforme demonstrativo de fls.124.*

Seguiu-se a Intimação n.º 114/04, de fls.128, com o objetivo de dar ciência ao contribuinte tanto do acórdão proferido pela DRJ/Curitiba quanto do despacho decisório da SECAT constante às fls.126/127. Informou-se, ainda, ao contribuinte que os depósitos judiciais efetuados não garantem integralmente o crédito tributário discutido, tendo ficado o contribuinte intimado a pagar/depositar a diferença, conforme demonstrativo enviado em anexo, no prazo de 30 (trinta) dias a contar do recebimento da intimação, para só assim assegurar a suspensão da cobrança de acordo com o art.151, II, do CTN. Acrescentou-se na referida intimação que no caso de não se verificar o pagamento/depósito no prazo indicado, o presente processo seria desmembrado para a obtenção do crédito tributário remanescente via cobrança executiva.

A ciência do contribuinte ocorreu em 14.10.2004, tendo apresentado o tempestivo recurso voluntário voltado a contestar tanto o acórdão proferido pela DRJ/Curitiba quanto o despacho decisório, de fls.126/127, exarado pela SECAT/DRF/Curitiba a título de complementação da decisão de primeira instância. O recurso voluntário pode ser resumido nos seguintes termos:

1. *Preliminar de nulidade da Intimação n.º 1.104/04, recebida em 14.10.2004, em conjunto com o texto o acórdão da DRJ. Por tal Intimação a DRF/Curitiba, sem atentar para o acórdão DRJ/Curitiba n.º 6.844/2004 que determina a observância da existência de depósitos judiciais, pretende dar seqüência à cobrança judicial relativa a matéria tributária sub judice. No Estado de Direito não há espaço para o arbítrio ou o abuso de poder, os atos administrativos estão submetidos a um rígido controle de legalidade a ser exercido pela própria Administração. Nas Lições de Helly Lopes Meirelles, ato contrário ao direito é suscetível de anulação, principalmente no caso de não preencher os requisitos previstos em lei para a prática do ato.*

2. *O acórdão n.º 6.844/04 da DRJ foi claro em tratar da exigência de tributo feita via auto de infração, e acréscimo tão somente de juros de mora, que foi só o que se lançou. Entretanto a DRF/Curitiba em total desrespeito ao art.142 do CTN, intimou o contribuinte de um crédito tributário ampliado por decorrência de imputação sobre os depósitos judiciais efetuados, com inclusão de multa de mora. Segundo tal intimação do órgão da SRF os saldos devedores apontados decorrem de imputação dos valores de multa de mora (vide fls.126) não reconhecidos pelo contribuinte na ocasião dos depósitos referentes aos períodos de apuração 13.03.2002, 21.03.2002 e 16.05.2002.*

3. *Além de afrontar o art.142, a pretensão do fisco esbarra também no disposto no art.138, do CTN, que trata da hipótese de denúncia espontânea. No caso concreto, na hipótese de derrota da ora recorrente no âmbito do processo judicial, os valores depositados devem ser convertidos em renda da União. O Conselho de Contribuintes tem reconhecido a denúncia espontânea nessa situação*

conforme ementas dos acórdãos n.º 203-09087, de 12.08.2003, n.º 107-07555, de 17.03.2004 e n.º 105-14276, de 04.12.2003, transcritas às fls.137/140, para afastar a partir do depósito realizado antes de qualquer ação fiscal, a incidência de juros e de multa de mora, e ainda reconhecendo que pela denúncia espontânea, há a inaplicabilidade da multa de mora no lançamento efetuado para prevenir a decadência, do que também resulta inaplicável a multa isolada prevista no art.44, I, da Lei 9.430/96 que pressupõe o recolhimento a destempo de tributo sem o acompanhamento da multa moratória. Também o Poder Judiciário tem reconhecido nesta situação a aplicação do instituto da denúncia espontânea conforme ementas transcritas às fls.140/142.

4. *Ressalta-se que o auto de infração objeto deste processo não lançou multa de mora; os depósitos judiciais foram feitos antes do início da fiscalização, o auditor atuante firmou expressamente a configuração da hipótese de suspensão da exigibilidade pela efetivação do depósito judicial integral, e, por fim, a SRF, parte passiva na ação judicial proposta, ali não se manifestou acerca dos valores depositados em juízo.*

5. *Informa-se, também, com relação à ação judicial em curso, que foram impetrados recurso especial e recurso extraordinário ainda pendentes, não havendo decisão transitada em julgado. Nessa situação a jurisprudência do Conselho de Contribuintes é de que qualquer discussão sobre os valores depositados judicialmente somente é cabível na esfera judicial. Neste sentido os acórdãos n.º 202-10324, de 29.07.1998, o acórdão referente ao Recurso n.º 107.140, Rel. Tarásio C. Borges, decidido em 19.05.1999, acórdão n.º 201-69508, de 14.02.1995, cujas ementas estão anexadas às fls.143/144. Por todos, seja vista parte das ementas referentes aos acórdãos 202-10324 e 201-69508. A disputa sobre depósito judicial a menor somente pode ser suscitada no foro judicial. O lançamento de diferenças somente é cabível quando configurado o recolhimento a menor do tributo. Depósito em garantia de juízo não se confunde com pagamento, não possibilita o lançamento por homologação em relação aos valores depositados, nem torna dispensável a constituição do crédito tributário pelo lançamento integral. Nulas são as parcelas do lançamento efetuado por hipotéticas diferenças entre os valores efetivamente devidos e os valores dos depósitos em garantia de juízo. Crédito tributário somente pode ser constituído pela Fazenda Nacional. Depósito insuficiente não suspende a exigibilidade do crédito que deve ser constituído e cobrado em sua integralidade.*

6. *Estranha-se o procedimento da SRF em pretender através da intimação em comento alterar o crédito tributário lançado, em total desrespeito à norma jurídica disciplinadora do lançamento. Pelo exposto, a recorrente pede o reconhecimento preliminar de ilegitimidade da cobrança estabelecida na Intimação n.º 1.104/2004, dissociada que está do lançamento que não abrangeu multa de mora, e também de que o crédito tributário objeto do lançamento encontra-se com sua exigibilidade suspensa em razão do art.151, II, do CTN.*

7. *Quanto ao mérito, reproduz as alegações que figuraram na impugnação, em tudo semelhantes às razões apresentadas no processo judicial para contestar a legalidade da exação referente à CIDE –*

Remessas ao exterior, bem como para argüir a inconstitucionalidade da Lei 10.168/2000.

8. *Argumenta, ainda, quanto à possibilidade de apreciação pela autoridade administrativa de ilegalidade/inconstitucionalidade de lei, com base na doutrina de Yves Gandra Martins, Humberto Meira, Nelson Nery Júnior e José Eduardo Soares de Melo, que os julgadores administrativos têm que ser independentes e autônomos para decidir utilizando os princípios constitucionais e as diretrizes constitucionais. Que se deve distinguir entre a administração ativa, sujeita à hierarquia e à subordinação às superiores instruções fazendárias, e a administração judicante, que se deve conduzir pelo primado da autonomia e independência, sem se restringir a uma bitola jurídica, e sem as quais seria inconcebível decidir sobre a lide tributária.*

Pede a improcedência da medida fiscal. Requer, preliminarmente, a nulidade da Intimação n.º 1.104/2004 (fls.126/127), e quanto ao mérito, a reforma da decisão DRJ para que seja julgado improcedente o auto de infração e arquivado o processo.

A recorrente declarou não possuir bem imóvel em seu nome e apresentou às fls.172/182 uma relação de bens móveis para arrolamento em garantia recursal da diferença de tributo apontada pela Intimação n.º 1.104/2004, supostamente não coberta por depósito judicial; ressaltando que além dos bens arrolados, para o valor correspondente ao crédito tributário lançado via auto de infração havia efetuado depósito judicial no montante de R\$ 7.096.049,11, portanto também sob garantia, havendo mesmo a suspensão da exigibilidade desse crédito tributário em face do art. 151, II, do CTN.

A SECAT/DRF/Curitiba pelo despacho decisório de fls.187/188 decidiu negar seguimento ao recurso voluntário, determinando o prosseguimento da cobrança dos créditos tributários não garantidos por depósito judicial. O fundamento principal dessa decisão foi que mediante o acompanhamento do processo judicial por parte da Equipe de Controle e Preparo de Contenciosos – EQCONFI/SECAT, verificou-se que não consta do processo nenhuma consolidação dos valores referentes aos sete depósitos judiciais realizados pelo interessado, pelo que a referida Equipe resolveu proceder à comparação entre os valores dos tais depósitos com os créditos tributários lançados, e por meio da imputação descrita às fls.116/124 constatou uma insuficiência de depósito judicial que fosse capaz de suspender integralmente o crédito tributário constituído, de acordo com o art. 151, II, do CTN. Assim, com base no art. 42, parágrafo único, do Decreto 70.235/72, considerando-se que são definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário, e consoante com o disposto no artigo 43, §2º, do mesmo Decreto, no caso de decisão definitiva contrária ao sujeito passivo, esta será cumprida no prazo para cobrança amigável, prosseguindo-se a cobrança nesses termos em havendo saldo devedor de tributo não coberto por depósito judicial. Como no encaminhamento de recurso voluntário o contribuinte apenas apresentou cópia dos comprovantes de depósitos já considerados na referida imputação, deve ser negado seguimento ao recurso e prosseguir a cobrança dos créditos tributários não garantidos por depósito judicial.

O contribuinte foi cientificado deste despacho decisório em 19.11.2004 (fls.196). A EQUINF/SECAT atesta às fls.201 que juntou ao processo, às fls. 197/200, decisão liminar judicial deferindo parcialmente o pedido do autor, de forma a permitir o seguimento do recurso voluntário.

De acordo com a decisão judicial, às fls.198, o recurso voluntário administrativo apresentado pretende impugnar o débito principal relativo à CIDE (já questionado nos autos do mandado de segurança 2002.70.030365-5), bem como impugnar a parcela que, segundo as autoridades administrativas, não estaria abrangida pelos depósitos judiciais realizados, referente a juros e multa sobre valores não pagos, ou recolhidos intempestivamente.

A Juíza Federal considerou que quanto à discussão da CIDE a autoridade coatora não havia cometido abuso ao presumir a renúncia à instância administrativa porque havia trâmite de ação judicial discutindo a exigibilidade do tributo, com o que se acarretou a exigibilidade do principal com a definitividade da decisão judicial desfavorável ao contribuinte. Já quanto aos créditos apurados posteriormente à averiguação dos valores depositados judicialmente há que se observar a norma do §3º do art.18 do Decreto 70.235/72, exigindo-se lançamento complementar e devolvendo-se ao sujeito passivo o prazo para impugnação no concernente à matéria modificada.

Em resumo, em face da recusa administrativa em dar seguimento ao recurso voluntário por suposta insuficiência de garantia recursal, o interessado obteve decisão liminar determinando o trâmite administrativo nos seguintes termos:

“Defiro parcialmente a liminar, afim de que as autoridades impetradas propiciem o seguimento do recurso apresentado pelo contribuinte apenas no que concerne às argumentações referentes aos créditos supostamente não cobertos pelo depósito judicial, no montante de R\$ 747.761,70 (setecentos e quarenta e sete mil, setecentos e sessenta e um reais e setenta centavos)”. (Valor consolidado com juros e multa, calculado pela DRF até 30.09.2004, conforme está às fls.126).

É o Relatório.



Voto

Conselheiro ZENALDO LOIBMAN, Relator

Trata-se de matéria da competência do Terceiro Conselho de Contribuintes e, entendo estarem presentes todos os requisitos para a admissibilidade do recurso voluntário pelas razões a seguir delineadas.

A admissibilidade do recurso foi posta em questão pela repartição fiscal de origem, porém, a meu ver, sem razão. Lembro que no âmbito do Processo Administrativo Fiscal compete ao Conselho de Contribuintes realizar juízo de admissibilidade do recurso voluntário que independe de qualquer juízo anterior emitido pela instância julgadora *a quo* ou pela repartição fiscal de origem. No caso, o recurso já estava garantido pelo fato do depósito judicial do valor integral, que a meu ver, dispensa qualquer garantia recursal adicional. Mas voltaremos a este ponto mais à frente.

Cabe, entretanto, explicitar o que, s.m.j., são os limites da matéria a ser examinada neste momento processual por esta corte administrativa de segunda instância. Entendo que deva ser sobre a nulidade da Intimação nº 1.104/04, sobre a falta de lançamento da multa de mora, sobre a existência de suposto saldo devedor a descoberto e sobre ser do Poder Judiciário a competência para decidir acerca do mérito sobre a CIDE – Remessas ao exterior, bem como sobre a conversão oportuna de depósito judicial em renda da União. Buscaremos demonstrar isto a seguir.

Aprofundemos, então, nossa apreciação pela análise atenciosa do despacho decisório de fls.187, da SECAT/DRF/Curitiba, pelo qual se pretendeu negar seguimento ao recurso voluntário. Foram explicitadas, resumidamente, as seguintes razões:

1. *A DRJ/Curitiba decidiu não tomar conhecimento do mérito referente à CIDE- Remessas ao exterior, por concomitância de objeto com processo judicial iniciado pela interessada. Por tal motivo declarou a definitividade da exigência de R\$ 7.027.648,92 lançado a título de CIDE e R\$ 2.257.063,21 lançado a título de juros de mora calculados até 31.05.2004.*

2. *A Eqconfi/Secat/DRF/Curitiba, em acompanhamento do processo judicial que trata do mesmo objeto do auto de infração neste processo, verificou que lá no âmbito do processo judicial não foi realizado nenhuma consolidação dos valores referentes aos sete depósitos judiciais realizados pelo contribuinte, segundo os dados conhecidos pela SRF, e conforme o levantamento anexado às fls.126/127, realizado pela Equipe de acompanhamento, apurou-se, após imputação dos valores depositados em referência às obrigações vencidas, pela inclusão de multa e juros incorridos no período entre as datas de vencimento das obrigações e as datas dos depósitos judiciais, a existência de saldo devedor a descoberto de depósito. Pelo que concluiu, com base no art.151, II, do CTN, havia insuficiência de depósito para permitir de fato a suspensão integral dos créditos tributários constituídos neste processo.*



3. *Por outro lado, o Decreto 70.235/72, art.42, parágrafo único c/c o art.43,§2º, estabelecem ser definitiva a decisão de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário. Quanto a depósitos, a decisão definitiva contrária ao sujeito passivo será cumprida no prazo de cobrança amigável, e se o valor depositado não for suficiente para cobrir o crédito tributário, aplicar-se-á a cobrança do restante.*

4. *Como o contribuinte pretende apresentar recurso voluntário conforme petição de fls.132, mas apenas comprovou a realização de depósitos judiciais já considerados no trabalho de imputação acima referido, nega-se seguimento ao recurso apresentado e determina-se o prosseguimento da cobrança dos créditos tributários não garantidos por depósito judicial.*

Primeiramente, devemos aqui registrar qual seria a correta significação da “definitividade” da decisão de primeira instância, posto que a interpretação aplicada pela digna equipe de acompanhamento da SECAT/DRF/Curitiba está evidentemente equivocada.

Não se pode ignorar que o Decreto 70.235/72 e suas alterações posteriores garantem ao contribuinte o chamado duplo grau de jurisdição. Em regra geral, de qualquer decisão de primeira instância, em sendo vencida a pretensão do contribuinte, ao menos em parte, cabe recurso voluntário ao Conselho de Contribuintes, e se este for apresentado tempestivamente pela parte interessada e cumprida a garantia recursal, não há definitividade na decisão de primeira instância.

Porém, ao que parece, a Eqconfi/Secat, ao falar em “definitividade” da decisão DRJ, pretendeu se referir separada e especificamente ao saldo devedor supostamente desamparado de depósito judicial, no que também se equivocou.

Preambularmente, é preciso destacar que de fato consta do parágrafo final do voto condutor do acórdão da DRJ a expressão “... declarada a definitividade da exigência de R\$ 7.027.648,92 de Contribuição..., além dos acréscimos legais”. (grifo meu).

De um lado, bem se vê que o acórdão DRJ se referiu a uma definitividade referente ao valor formalmente constituído pelo auto de infração objeto deste processo, e não a outros valores que eventualmente extrapolem a abrangência do auto de infração lavrado, e assim não se abarcaria neste processo, com base nessa decisão, as multas pretendidas pela Eqconfi/Secat, que para estas não houve lançamento. Também deve ser notado que a título de prevenir a decadência, no auto de infração, se lançaram os juros supostamente devidos até 31.05.2004. Assim, tendo sido os juros, no todo ou em parte, satisfeitos pelos depósitos judiciais efetivados, aqui se acusa haver duplicidade de exigência de juros no levantamento realizado pela digna equipe de acompanhamento da DRF/Curitiba. Por outro lado, a “definitividade” a que se referiu a DRJ decorreu exclusivamente da sua premissa de que em estando *sub judice* a matéria referente à CIDE- Remessas ao exterior, não haveria como a instância administrativa se pronunciar a respeito, e quis assim expressar que o valor lançado àquele título para prevenir a decadência se revelava definitivo para a instância administrativa. Resta claro, porém, sob pena de afronta ao ordenamento jurídico nacional, especialmente à Constituição, ao CTN e ao PAF, que assiste ao contribuinte o direito de recurso ao Conselho de Contribuintes, para saber inclusive, se a segunda instância de julgamento administrativo confirma, ou não, o entendimento da decisão recorrida quanto a haver renúncia à instância administrativa em face de concomitância de objeto com processo judicial, como também em

relação a outras questões suscitadas, por exemplo, sobre a nulidade de atos administrativos praticados ao longo deste processo administrativo. Portanto, no caso concreto, sob nenhum aspecto se pode aceitar como definitiva a decisão proferida pela instância *a quo*.

Evidentemente estando o art.42, parágrafo único do PAF, a se referir como definitivas às decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário, parece ter pretendido a digna equipe da DRF/Curitiba que sobre o saldo devedor por ela apurado não houve impugnação, e, portanto, essa parte também não teria sido objeto de recurso.

Ora, ora, isso, antes de tudo, expõe as vísceras de procedimento administrativo civado de nulidade absoluta. A imputação demonstrada às fls. 116/124 embute multa de mora não lançada formalmente e, conforme já se destacou antes, impõe juros em duplicidade com o auto de infração objeto deste processo. Ademais, independentemente dos equívocos de cálculo aparentemente cometidos, tal demonstrativo nem sequer foi disponibilizado ao contribuinte na fase de impugnação, e a tentativa de dar prosseguimento à cobrança de tais valores constitui agressão insuportável ao direito de contraditório e de ampla defesa formadores do direito ao devido processo legal, que constitui garantia fundamental ao contribuinte. Quanto à multa de mora, além de nem sequer ter havido lançamento, tomando por base a jurisprudência dominante nesta Câmara, no Conselho de Contribuintes em geral, e nos tribunais superiores do Poder Judiciário, não haveria como ser aplicada no caso concreto em face do art.138, CTN.

Por fim, quanto a este aspecto, lembra-se aqui que no próprio auto de infração lavrado, se reconheceu, a meu ver, corretamente, que os valores lançados a título de CIDE e de juros (calculados até 31.05.2004), por força do art.151, II, do CTN, se encontravam com a sua exigibilidade suspensa. No entanto, o despacho decisório de fls.187 pretendeu que não haveria suspensão da exigibilidade do crédito tributário remanescente acusado pela DRF após a imputação. (Observe-se que os depósitos judiciais foram todos realizados em data anterior à lavratura do auto de infração, e este por sua vez lançou os juros de mora incidentes sobre a CIDE apontada como devida, até a data de 31.05.2004).

Sobre isso se observa, além da nulidade da exigência desse suposto e duvidoso saldo devedor (ao menos no sentido de ser incerto), acima explicitada, que em maio de 2002 foi autorizado judicialmente a realização de depósito integral da “CIDE – Remessas”, discutida no âmbito do mandado de segurança já especificado. A esse título foram realizados vários depósitos judiciais, em datas diversas, todas anteriores ao início do procedimento fiscal que levou à lavratura do auto de infração (O MPF é de 02/2004, e os depósitos foram realizados entre 06/2002 e 06/2003, com relação a períodos de apuração entre 01/2002 e 12/2002). Está claro que havendo defasagem de tempo entre a data de vencimento da obrigação e a data de depósito, sobre tal período deve incidir juros de mora, pelo mero decurso de prazo, aplicável sobre o valor que seja devido ao credor. Mas, também é extreme de dúvidas que somente após decisão judicial transitada em julgado é que se torna possível asseverar que o valor depositado era desde a data de vencimento efetivamente devido ao pretendente credor. Daí a multiplicidade de decisões judiciais, algumas delas com ementas transcritas nestes autos por iniciativa do contribuinte interessado, que registra a distinção entre o significado do depósito judicial como garantidor da instância judicial e o crédito tributário, enquanto direito do fisco, que este só se perfaz com a solução final da lide em sentido favorável à Fazenda Pública.

Cabe, ainda, comentar, outro equívoco flagrante cometido pela multirreferida Eqconfi, na informação de fls.126/127, com aparente pretensão de complementar a decisão

proferida pela DRJ em primeira instância. Referiu-se ao §2º do art.63 da Lei 9.430/96 para fundamentar a inclusão de multa de mora no cálculo do saldo devedor de tributo depois de imputação. Ora, esse dispositivo legal, de clareza meridiana na sua expressão literal, assim determina:

“Art. 63. Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício.

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

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

Portanto, o *caput* do art.63 estabelece que a norma se refere a lançamento para prevenir a decadência, cuja exigibilidade houver sido suspensa por liminar em mandado de segurança, ou por medida liminar ou tutela antecipada concedida em outras espécies de ação judicial.(Hipóteses dos incisos IV e V do art.151 do CTN).

Nos presentes autos consta, às fls.107, a decisão judicial interlocutória de deferimento do depósito integral, de 27.05.2002, a qual assevera que, por si só, o depósito integral ali solicitado assegura, nos termos do inciso II do art.151, do CTN, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, sendo assim desnecessária a concessão de medida liminar de segurança também pedida para o mesmo fim de suspender a exigibilidade do tributo. Portanto, diante dos dois pedidos feitos pelo autor, preferiu a autoridade judicial determinar a realização de depósito integral. Isto é completamente diferente de dizer, como pretendeu a informação de fls.126/127, que fora indeferido o pedido de liminar em mandado de segurança, e por isso teria se aberto a possibilidade de cobrar a multa de mora. Na realidade, a juíza diante do pedido de liminar cominado com o pedido de depósito integral do valor discutido, manifestou sua decisão de determinar a realização do depósito integral em conta da CEF/PAB Justiça Federal, vinculada à Vara Federal, com o que se tornou dispensável e inútil a concessão da liminar cuja finalidade era simplesmente suspender a exigibilidade da cobrança do tributo, situação igualmente alcançada pela efetivação do depósito integral determinado.

No §1º, se esclarece que o disposto neste artigo (vale dizer, *caput* e parágrafos), se aplica **exclusivamente aos casos em que a suspensão da exigibilidade tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.**

Ora, sendo assim a simples menção ao art.63 da Lei 9.430/96, por parte da Eqconfi/Secat, já reconhece, por si só, que neste caso de fato houve suspensão da exigibilidade do crédito tributária objeto do lançamento, pela realização de depósitos judiciais anteriores à data de emissão do MPF de fls.01. Do contrário nem faria sentido buscar guarida nesse dispositivo legal para justificar a consideração de multa de mora, na imputação realizada, com fulcro no §2º do mesmo artigo.

Por fim, na literalidade do §2º em comento, se a medida liminar em qualquer ação judicial (e não apenas mandado de segurança), interrompe a incidência de multa de mora, que dizer, então, da situação em que se tenha a realização de depósito integral, previamente ao início de fiscalização. Lembra-se, por oportuno, que não houve indeferimento do pedido liminar de garantir a não cobrança do tributo pela suspensão da exigibilidade, mas a rigor, foi concedido algo de maior amplitude sob a condição de realização de depósito integral.

O fato do §2º se referir especificamente à hipótese de liminar em ação judicial é tão-somente porque há o limite de alcance desta norma delineado no *caput* do artigo, ou seja, o art.63 apenas trata de disciplinar as hipóteses previstas nos incisos IV e V do art.151 do CTN, mas isso nem de longe quer significar a negativa de vigência à norma expressa no inciso II do mesmo art.151 do CTN, que foi utilizada pela MM. Juíza Federal em exercício na 8ª Vara para determinar a realização de depósito integral como meio de suspensão da exigibilidade do crédito tributário *sub judice*.

Em resumo, seja pela falta de lançamento da multa de mora, seja pela duplicidade de cobrança de juros (auto de infração e imputação), com cerceamento ao direito de defesa com relação a tal imputação, seja, ainda, porque todo o principal referente à CIDE - Remessas ao exterior, no período de 01/01/2002 a 31/12/2002, encontra-se com a sua exigibilidade suspensa por força de lei, reconheço como nulos os atos administrativos de fls.116/124, fls. 126/127 e fls.187, bem como todos os demais atos administrativos deles decorrentes.

Quanto à garantia recursal, especificamente, independentemente dos bens móveis apresentados para arrolamento complementar, pelo recorrente, às fls.160/161, na oportunidade de protocolo do recurso em atenção à exigência expressa na intimação de fls.128, cabe dizer que a garantia recursal exigida no processo administrativo corresponde a arrolamento de bens/direitos em valor correspondente a pelo menos 30% do crédito tributário discutido, porém, no presente caso a existência de depósito judicial correspondente ao total do valor principal de CIDE – Remessas ao exterior, referente ao período de apuração entre 01/2002 e 12/2002, representa garantia evidentemente maior do que o valor de bens/direitos exigidos no PAF para o presente caso, ainda que fosse o caso de se considerar o pretense saldo devedor suposto pela informação de fls.126/127, e, portanto, ao contrário do que pretendeu a DRF/Curitiba, foi, a meu ver, claramente cumprido este requisito de admissibilidade referente à garantia recursal.

Ainda quanto a este ponto, é mister esclarecer outro equívoco de interpretação da decisão judicial que forçou a repartição de origem a encaminhar estes autos ao Conselho de Contribuintes, independentemente da sua vontade contrária manifestada às fls.187.

O erro, a meu ver, foi cometido no ato de encaminhamento destes autos, às fls.202, aparentemente no afã de restringir a atuação deste Conselho de Contribuintes. O referido despacho noticia a concessão de medida liminar garantindo seguimento ao recurso voluntário "para apreciar apenas e tão-somente a parte relativa à insuficiência de depósitos judiciais..." (grifo meu).

Está claro que o uso de aspas para destacar a frase supostamente imperativa se fez na tentativa de deslocar a responsabilidade do comando à conta da MM. Juíza Federal da 5ª Vara, Dra. Cláudia Cristina Cristofani, que concedeu a medida liminar nos termos constantes às fls.198/200. Verifica-se, entretanto, que a frase especificada entre aspas, literalmente, não

pode ser encontrada no texto juntado às fls.198/200, de autoria da meritíssima juíza, mas sim em outro despacho, de fls.197, de autoria de auditor fiscal membro da Eqconfi/Secat/DRF/Curitiba, que transcreveu resumidamente parte da decisão judicial que, em sua essência, pretendia destacar que entendia não ter havido abuso da autoridade coatora (DRF/Curitiba) quando considerou que a matéria relativa à CIDE, por estar *sub judice*, correspondia a uma renúncia do contribuinte à instância administrativa, quanto a esta questão especificamente, mas que em relação aos créditos apurados posteriormente à averiguação dos valores depositados judicialmente era de se aplicar a norma do §3º do art.18 do Decreto 70.235/72, ou seja, a exigência de lançamento prévio mediante auto de infração ou Notificação de Lançamento complementar, devolvendo-se ao sujeito passivo, nessas hipóteses, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada por agravamento da exigência inicial.

Está dito, às fls.198, que a pretensão do impetrante era a de que fosse dado seguimento ao recurso voluntário interposto para o Conselho de Contribuintes, porém, não consta destes autos os exatos termos do pedido. Contudo, não há dúvida que a medida judicial se fez necessária em face da recusa expressa, às fls.187, pela repartição fiscal de origem, no sentido de encaminhar o recurso voluntário.

No parágrafo nº 3, às fls.199, fechando o texto decisório a autoridade judicial, para resumir o exposto antes, assim se expressou *ipsis litteris*:

" 3. Diante do exposto, defiro parcialmente a liminar, a fim de que as autoridades impetradas propiciem o seguimento do recurso apresentado pelo contribuinte apenas no que concerne às argumentações referentes aos créditos supostamente não cobertos pelo depósito judicial, no montante de R\$ 747.761,70 (setecentos e quarenta e sete mil, setecentos e sessenta e um reais e setenta centavos)".

A leitura do inteiro teor constante às fls.198/199 não deixa dúvida quanto ao sentido da decisão judicial que determinou às autoridades coatoras (Delegado da Receita e Chefe da SECAT) que dessem seguimento ao recurso.

A referência a ser parcial o deferimento se liga aos termos do pedido e não, como pretendeu a autoridade administrativa preparadora, a manietar a apreciação do recurso pela segunda instância administrativa.

Embora na preparação dos presentes autos se tenha deixado ausente a parte do processo judicial correspondente aos termos exatos com que se expressou o autor no pedido de liminar de que ora se trata, pelos elementos constantes na decisão de fls.198/199 fica fácil perceber que do pedido constou, além da segurança para seguimento do recurso, também alguma contestação em termos de nulidade das demais manifestações feitas pela DRJ ou pela DRF/Curitiba, e que levaram o contribuinte também no recurso voluntário a suscitar nulidades.

Pelo que consta no parágrafo 2, à fl.198, se percebe que a juíza federal, diante do pedido de que se reconhecesse judicialmente ter havido abuso da autoridade coatora em considerar ter havido renúncia do contribuinte à instância administrativa (quanto à cobrança da CIDE), a sua decisão foi considerar correta a abordagem feita pela DRJ e DRF a respeito, portanto, não confirmou ter havido abuso de poder, porém, quanto a créditos eventualmente apurados em momento posterior aos depósitos judiciais realizados, deveria se observar o comando legal que determina o prévio lançamento desses valores, devendo quanto a isto se reabrir o prazo para impugnação.

Estou de pleno acordo com o afirmado na decisão judicial, como de resto ficou a mesma idéia explicitada na minha análise mais acima, mas o que aqui quero registrar neste momento é que a parcialidade do deferimento do pedido liminar, pela autoridade judicial, de forma nenhuma se prestou a cercear a matéria a ser apreciada em grau de recurso, devolvida que foi *in totum* à apreciação do Conselho de Contribuintes pelo só efeito da lei processual que rege a possibilidade de recurso voluntário. O sentido direto, escorreito e sem subterfúgios que se retira da decisão que determinou seguimento ao recurso é precisamente de que o só fato, independente de outras razões, de que entre as razões de recorrer esteja a exigência de multa, ou eventualmente até tributo, não lançados, já se afigurara como suficiente a justificar o manejo de recurso. Em outras palavras, se fosse só pela resistência em admitir que houve renúncia à instância administrativa a juíza até poderia entender a desnecessidade de recorrer, mas tendo sido incorporada matéria relativa a supostas incorreções, omissões ou inexatidões que, ao que parece, teriam levado o fisco a uma necessidade de agravar a exigência inicial, então estava mais do que justificada a oportunidade de recurso, que então deveria prosseguir sem oposição pela repartição fiscal de origem.

Em face da análise acima exposta, é de se admitir o recurso que abrange uma questão preliminar e também pedido de conhecimento do mérito relativo à CIDE para que se reconheça a improcedência do lançamento.

Neste caso, é oportuno dizer que a análise feita acima é suficiente a justificar as seguintes respostas à questão preliminar proposta. A questão se refere à nulidade da Intimação n.º 1.104/2004; diz a recorrente que embora tenha o acórdão da DRJ se referido especificamente à exigência dos valores lançados no auto de infração (incluindo, além do principal somente juros até 31.05.2004), que a DRF/Curitiba procedeu à ampliação do crédito tributário em razão da imputação, sem lançamento de tal complemento, com desrespeito ao CTN, arts. 138 e 142, Que o auto de infração nada disse acerca de multa de mora, e os depósitos foram realizados antes de qualquer procedimento de fiscalização.

Conforme explicitarei em minha análise acima entendo que assiste razão ao recorrente. De fato, entendo que são nulos os atos de fls. 116/124, fls.126/130 (o que inclui a referida Intimação n.º 1.104/04), de fls. 187, e tudo o mais que deles decorrer, sob pena de ilegalidade da cobrança e de cerceamento ao direito de defesa.

Quanto ao mérito, entretanto, ou seja, sobre as arguições de ilegalidade e de inconstitucionalidade da Lei 10.168/2000, entendo que acertou a decisão recorrida em considerar que se tornou ineficaz o processo administrativo quanto a essas questões; pelo simples fato de que, por opção garantida constitucionalmente, o contribuinte decidiu levar ao Judiciário a decisão desta matéria, razão pela qual se tornou inviável qualquer manifestação no âmbito do processo administrativo acerca de questão a ser decidida pelo Poder Judiciário. Isto na prática equivale em tudo a renunciar ao pronunciamento administrativo acerca da matéria referente à CIDE – Remessas ao exterior. Havendo concomitância de objeto entre o processo judicial e o processo administrativo a lide se deve resolver por decisão judicial que venha a transitar em julgado, e é esta que deverá ser obedecida pela Administração.

Apenas registro minha discordância quanto a outros comentários feitos na decisão recorrida acerca da suposta impossibilidade de apreciação, pelo julgador administrativo, de conflito normativo envolvendo norma constitucional e infraconstitucional. Ora, faz parte do ordenamento jurídico ocidental moderno, incluído o nosso, as regras de resolução desses conflitos sob a inspiração de Norberto Bobbio e sua teoria do ordenamento

jurídico, de forma a que se possa decidir no caso concreto, dentre duas ou mais normas vigentes em conflito, qual norma deve ser aplicada, sem que isto signifique qualquer juízo de inconstitucionalidade de lei formal vigente.

No caso, porém, basta dizer que estou de acordo com a decisão recorrida quando afirmou que o só fato da ação judicial concomitante, e no caso proposta previamente ao processo administrativo, é suficiente para que não se deva tomar conhecimento desta matéria específica. Registra-se, em reforço, que há Súmula Vinculante do Terceiro Conselho a esse respeito.

Por todo o exposto voto no sentido de acolher a preliminar de nulidade argüida pela recorrente, para declarar nulos os atos de fls. 116/124, fls.126/130 (o que inclui a referida Intimação n.º 1.104/04), de fls. 187, e tudo o mais que deles decorrer; e também para não se tomar conhecimento do mérito referente à CIDE, em face de evidente concomitância entre este processo administrativo e processo judicial de mesmo objeto.

Sala das Sessões, em 27 de fevereiro de 2007


ZENALDO EOIBMAN - Relator