

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10980.009532/93-42  
Recurso nº. : 12.873  
Matéria: : CONTRIB. SOCIAL: 03 a 06/93  
Recorrente : BERNARD KRONE DO BRASIL IND. E COMº DE VEÍCULOS  
INDUSTRIAIS E MÁQUINAS AGRÍCOLAS LTDA  
Recorrida : DRJ EM CURITIBA (PR)  
Sessão de : 09 de dezembro de 1.997  
Acórdão nº. : 108-04.768

**AÇÃO JUDICIAL PRÉVIA - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - POSSIBILIDADE:**

A busca da tutela do Poder Judiciário não obsta a prática da formalização do lançamento, cuja exigibilidade do crédito lançado fica vinculada ao comando da ação judicial correspondente.

**TRIBUTO COM EXIGIBILIDADE SUSPensa - MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA -**

Incabível a imposição de multa de ofício para tributo com exigibilidade suspensa através de liminar concedida em mandado de segurança. Os juros de mora independem de formalização através de lançamento e serão devidos sempre que o principal estiver sendo recolhido a destempo, salvo a hipótese de depósito do montante integral.

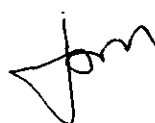
**PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - AÇÃO JUDICIAL**

**CONCOMITANTE:** A submissão de matéria à tutela autônoma e superior do Poder Judiciário, prévia ou posteriormente ao lançamento, inibe o pronunciamento da autoridade administrativa sobre o mérito de incidência tributária em litígio, cuja exigibilidade fica adstrita à decisão definitiva do processo judicial.

**RECURSO CONHECIDO EM PARTE .**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BERNARD KRONE DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE VEÍCULOS INDUSTRIAIS E MÁQUINAS AGRÍCOLAS LTDA,

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, CONHECER EM PARTE do recurso, a fim de DAR-LHE provimento parcial, para afastar a imposição da multa de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



Processo nº. : 10980.009532/93-42  
Acórdão nº. : 108-04.768



MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE



JOSÉ ANTONIO MINATEL  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 08 JAN 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, NELSON LÓSSO FILHO, JORGE EDUARDO GOUVÊA VIEIRA, MÁRCIA MARIA LÓRIA MEIRA. Ausente, momentaneamente, a Conselheira ANA LUCILA RIBEIRO DE PAIVA.

Processo nº. : 10980.009532/93-42  
Acórdão nº. : 108-04.768

Recurso nº. : 12.873  
Recorrente : BERNARD KRONE DO BRASIL IND. E COMº DE VEÍCULOS  
INDUSTRIAIS E MÁQUINAS AGRÍCOLAS LTDA

## RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração lavrado contra a Recorrente, para exigência de Contribuição Social Sobre o Lucro, na forma da Lei 7.689/88 e legislação superveniente, mencionando a fiscalização no "Termo de Verificação Fiscal" de fl. 39 que *"com base em liminar concedida no processo nº 93.0008.594-8 protocolizado em 28.06.93 do Mandado de Segurança, transitando pela 1a. Vara da Justiça Federal em Curitiba, compensou indevidamente, por falta de Dispositivo Legal, nos meses de fevereiro a junho de 1.993, base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro referente ao período-base de 1.991, no valor de Cr\$ 1.856.629.908 ..."*

O lançamento foi impugnado pela petição protocolizada em 25.10.93 (fls. 48/55), onde alegou a autuada, em breve resumo:

a) que o procedimento fiscal está baseado na Instrução Normativa nº 90/92, norma inferior à lei, estando equivocada a glosa da compensação da base de cálculo negativa da Contribuição Social apurada em 31.12.91;

b) conforme reconhece a própria fiscalização, está a autuada amparada por medida judicial, com obtenção de medida liminar em mandado de segurança que foi impetrado antes do início da ação fiscal, pelo que entende que "o auto de infração não poderia ter sido lavrado, pois, além de contrariar medida judicial, afronta o artigo 62 do Decreto 70.235/72" (fl. 53);

c) que, estando com a exigibilidade suspensa, é indevida a multa de 100%, lançada de ofício com base no art. 4º da Lei 8.218/91;



Processo nº. : 10980.009532/93-42  
Acórdão nº. : 108-04.768

d) que entende ser *"necessário o levantamento de questão preliminar, de plena nulidade do auto de infração, tanto por ter sido lavrado contra decisão judicial, quanto por afrontar o texto do artigo 62 do Decreto nº 70.235/72"* (fl. 54);

e) por último, juntou cópia da inicial do mandado de segurança impetrado, para reportar-se às razões de direito expendidas naquela peça, pleiteando o cancelamento do auto de infração.

A autoridade julgadora de primeira instância manteve a glosa efetuada, aduzindo que a sistemática de compensar base de cálculo negativa, na apuração da contribuição social, só foi autorizada pelo artigo 44, parágrafo único da Lei 8.383/91, que teve eficácia só a partir de 01.01.92, pelo que reconheceu ser indevida a compensação de base negativa apurada antes da vigência da citada lei. A multa de ofício foi reduzida para 75%, pela aplicação retroativa do art. 44 da Lei 9.430/96, adotando o entendimento exteriorizado através do ADN-COSIT nº 01/97.

Cientificada da decisão em 02.04.97 (AR de fl. 92), e inconformada com o seu conteúdo, interpôs recurso voluntário que foi protocolizado em 29.04.97, em cujo arrazoadado de fls. 93/103 voltou a repisar os fundamentos de direito já expendidos na impugnação, para manifestar seu entendimento acerca da legitimidade da compensação efetuada, com pedido de reforma da decisão recorrida.

Remetidos os autos à Procuradoria da Fazenda Nacional em Curitiba (PR), para oferecimento de contra-razões na forma da Portaria-MF 180/96, levantou o ilustre Procurador PRELIMINAR de necessidade de esclarecimentos, pelo que manifestou-se com o pedido de "PRÉVIA SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIAS", concluindo o seu despacho de fls. 106/107 nos seguintes termos:

*"Assim, a fim de se possibilitar a adequada manifestação desta PFN/PR, no que pertine a efetiva exigibilidade (ou não) da exação em comento, determino o retorno do presente PA à origem, para*

*Tom*

*GA*

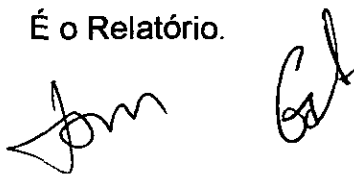
Processo nº. : 10980.009532/93-42  
Acórdão nº. : 108-04.768

***que sejam atendido (sic) ao contido no item 6, devolvendo-se em seguida os autos a esta PFN/PR, para ulteriores providências e oportuna sequência do feito.***” ( grifos do original)

Segue-se o despacho exarado pela DRJ em Curitiba, à fl. 108, *verbis*:

*“Apresentadas as contra-razões do Procurador da Fazenda Nacional ao recurso voluntário, encaminhe-se ao Primeiro Conselho de Contribuintes, para prosseguimento.”*

É o Relatório.



Processo nº. : 10980.009532/93-42  
Acórdão nº. : 108-04.768

## VOTO

Conselheiro JOSÉ ANTONIO MINATEL - relator:

Recurso tempestivo e, por este aspecto, merece ser conhecido.

A despeito de não ter sido cumprida a "PRÉVIA SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIA", requerida pela douta Procuradoria da Fazenda Nacional de Curitiba (PR) às fls. 106/107, o que resultou, *ipso facto*, na inexistência de contra-razões ao mérito do recurso interposto pelo sujeito passivo, entendo que essas duas providências podem ser dispensadas, sem prejuízo à tramitação do processo administrativo, além de estar rendendo homenagem ao princípio da celeridade processual.

Há duas razões básicas para alicerçar esse entendimento. Em primeiro lugar, porque vejo que a matéria que envolve o mérito da controvérsia está submetida à apreciação do Poder Judiciário, pelo que seriam despiciendas e de nenhuma valia as manifestações da douta Procuradoria neste estágio. Em segundo lugar, porque essas contra-razões estão hoje dispensadas, nos termos da Portaria-MF nº 189/97 (D.O.U de 13.08.97), que alterou a redação do art. 1º da Portaria-MF 260/95, para expressamente estabelecer em seu § 1º :

*"§ 1º - A Procuradoria da Fazenda Nacional, Estadual ou Seccional, oferecerá contra-razões nos processos onde:*

*I - o total do crédito tributário exigido no lançamento principal, atualizado monetariamente na data da interposição do recurso voluntário, for superior a 500.000,00 (quinhentos mil reais);*

*II - assim o determinar o Procurador-Geral da Fazenda Nacional ou os Procuradores-Gerais Adjuntos da Fazenda Nacional."*



Processo nº. : 10980.009532/93-42  
Acórdão nº. : 108-04.768

A clareza do texto dispensa maiores digressões quanto a desnecessidade das contra-razões, que no caso concreto é de ser confirmada, visto que o total do crédito tributário lançado equívale a 363.886,36 UFIR, que por ocasião do recurso voluntário equivalia a R\$ 331.427,69 (trezentos e trinta e um mil, quatrocentos e vinte e sete reais e sessenta e nove centavos), como atesta a informação de fls. 90/91.

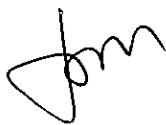
Assim, vencida a deficiente instrução processual, passo ao exame do litígio.

Examino a preliminar de nulidade do auto de infração, suscitada na peça impugnatória, registrando que hoje há entendimento harmonizado, tanto na esfera administrativa como judicial, sobre a possibilidade da formalização do lançamento de crédito tributário, mesmo diante de medida suspensiva da exigibilidade do tributo. Neste sentido a orientação contida no Parecer da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGNF/CRJN/Nº 1.064/93, de cuja conclusão destaco:

*"a) nos casos de medida liminar concedida em Mandado de Segurança, ou em procedimento cautelar com depósito do montante integral do tributo, quando já não houver sido, deve ser efetuado o lançamento, ex vi do art. 142 e respectivo parágrafo único, do Código Tributário Nacional"*

O crédito tributário deve ser constituído para salvaguarda da Fazenda Pública em relação ao prazo decadencial, ficando, todavia, a sua exigibilidade vinculada ao comando da ação que tramita perante o Poder Judiciário. Se há liminar concedida em mandado de segurança - que parece ser o caso da recorrente - estará suspensa a exigibilidade do crédito lançado, a teor do art. 151, inciso IV, do Código Tributário Nacional.

De outro lado, o litígio sobre a possibilidade ou não da compensação de base negativa da Contribuição Social, apurada antes da Lei 8.383/91, foi deslocado para exame do Poder Judiciário, dele não podendo conhecer a esfera administrativa, consoante entendimento que tenho seguidamente sustentado nesta Câmara.



Processo nº. : 10980.009532/93-42  
Acórdão nº. : 108-04.768

De há muito tenho expressado que a submissão de matéria ao crivo do Poder Judiciário, inibe qualquer pronunciamento da autoridade administrativa sobre aquele mérito, porque ambas as partes, contribuinte e administrador tributário, devem curvar-se à decisão definitiva e soberana daquele órgão, que tem a prerrogativa constitucional do controle jurisdicional dos atos administrativos, de quem não poderá ser excluída qualquer lesão ou ameaça a direito, ao teor do inciso XXV, do art. 5º, da atual Carta.

Com a clareza que lhe é peculiar, ensina-nos SEABRA FAGUNDES, no seu clássico "O Controle dos Atos Administrativos pelo Poder Judiciário":

*"54. Quando o Poder Judiciário, pela natureza da sua função, é chamado a resolver situações contenciosas entre a Administração Pública e o indivíduo, tem lugar o controle jurisdicional das atividades administrativas.*

.....

*55. O controle jurisdicional se exerce por uma intervenção do Poder Judiciário no processo de realização do direito. Os fenômenos executórios saem da alçada do Poder Executivo, devolvendo-se ao órgão jurisdicional. .... A Administração não é mais órgão ativo do Estado. A demanda vem situá-la, diante do indivíduo, como parte, em condição de igualdade com ele. O judiciário resolve o conflito pela operação interpretativa e pratica também os atos consequentemente necessários a ultimar o processo executório. Há, portanto, duas fases, na operação executiva, realizada pelo Judiciário. Uma tipicamente jurisdicional, em que se constata e decide a contenda entre a administração e o indivíduo, outra formalmente jurisdicional, mas materialmente administrativa, que é a da execução da sentença pela força." (Editora Saraiva - 1.984 - pag. 90/92)*



Processo nº. : 10980.009532/93-42  
Acórdão nº. : 108-04.768

A análise sistemática da nossa estrutura organizacional de Estado leva, inexoravelmente, a esse entendimento, assinalando, sempre, que o controle jurisdicional visa a proteção do particular frente aos atos da Administração Pública, que não seriam estancados, pudessem ter eles seguimento através de organismos próprios de cunho administrativo, dotados de competência de dizer o direito. Neste sentido, embora entenda como prescindível, tem função didática a norma insculpida no § 2º, do art. 1º, do Decreto-lei nº 1.737/79, ao esclarecer que *"a propositura, pelo contribuinte, de ação anulatória ou declaratória da nulidade do crédito da Fazenda importa em renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso interposto."*

Essa mesma regra está reproduzida no parágrafo único, do art. 38, da Lei 6.830/80, e a matéria já foi objeto de estudo pela Procuradora Geral da Fazenda Nacional, em parecer no processo nº 25.046, de 22.09.78 (DOU de 10.10.78), provocado por este Conselho de Contribuintes, de onde se extraem conclusões elucidativas, convergentes para o posicionamento aqui adotado de supressão da via administrativa. Pela extrema clareza, são aqui reproduzidas algumas dessas conclusões:

*"32. Todavia, nenhum dispositivo legal ou princípio processual permite a discussão paralela da mesma matéria em instâncias diversas, sejam elas administrativas ou judiciais ou uma de cada natureza.*

*33. Outrossim, pela sistemática constitucional, o ato administrativo está sujeito ao controle do Poder Judiciário, sendo este último, em relação ao primeiro, instância superior e autônoma. SUPERIOR, porque pode rever, para cassar ou anular, o ato administrativo; AUTÔNOMA, porque a parte não está obrigada a percorrer, antes, as instâncias administrativas, para ingressar em Juízo. Pode fazê-lo, diretamente.*

*34. Assim sendo, a opção pela via judicial importa, em princípio, em renúncia às instâncias administrativas ou desistência de recurso acaso formulado.*

*35.....*



Processo nº. : 10980.009532/93-42  
Acórdão nº. : 108-04.768

*36. Inadmissível, porém, por ser ilógica e injurídica, é a existência paralela de duas iniciativas, dois procedimentos, com idêntico objeto e para o mesmo fim."*

Aprovando o citado parecer, o Dr. CID HERÁCLITO DE QUEIROZ, então sub-procurador-geral da Fazenda Nacional, aditou as seguintes considerações:

*"11. Nessas condições, havendo fase litigiosa instaurada - inerente à jurisdição administrativa - pela impugnação da exigência (recurso latu sensu), seguida ou mesmo antecedida de propositura de ação judicial, pelo contribuinte, contra a Fazenda, objetivando, por qualquer modalidade processual - ordenatória, declaratória ou de outro rito - a anulação do crédito tributário, o processo administrativo fiscal deve ter prosseguimento - exceto na hipótese de mandado de segurança, ou medida liminar, específico - até a inscrição de Dívida Ativa, com decisão formal de instância em que se encontre, declaratória da definitividade da decisão recorrida, sem que o recurso (latu sensu) seja conhecido, eis que dele terá desistido o contribuinte, ao optar pela via judicial."*

Nem se alegue que tal postura estaria limitando o preceito da ampla defesa, estampado no inciso LV, do art. 5º da Constituição Federal, uma vez que ela estaria sempre assegurada, "com os meios e recursos a ela inerentes", na garantia fundamental traduzida no outro mandamento, inserto no inciso XXXV, do mesmo artigo, no sentido de que "a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça de direito."

Louvo-me nessas lições para concluir que falece competência a este colegiado, para se pronunciar sobre o mérito da mesma controvérsia submetida ao crivo do Poder Judiciário, quer seja a ação judicial prévia ou posterior ao lançamento. Entendo que a busca da tutela jurisdicional não inibe o procedimento administrativo do lançamento, para acautelar o direito da Fazenda Pública, exceto quando há determinação judicial vedando

Processo nº. : 10980.009532/93-42  
Acórdão nº. : 108-04.768

expressamente tal prática, vedação que jamais deveria ocorrer, por ser o ato do lançamento um dever da administração tributária, sem qualquer caráter punitivo. Lançado o tributo, a exigibilidade de tal crédito fica adstrita à solução da controvérsia a ser ditada pelo Judiciário, com grau de definitividade para as partes.

Registro que, com base nas lições também extraídas do Parecer citado, posicionou-se no mesmo sentido a administração tributária através do Ato Declaratório Normativo - CST nº 3 (DOU de 15.02.96), orientando a autoridade julgadora de primeira instância para o não conhecimento de controvérsia já submetida ao exame do Poder Judiciário, o que, lamentavelmente, não foi observado pela autoridade julgadora de primeira instância.

O mesmo entendimento pode ser encontrado no conhecido HIROMI HIGUCHI, que assim se manifesta sobre a matéria:

*"Essa regra decorre da natureza legal e lógica porque a decisão do Poder Judiciário se sobrepõe à decisão administrativa. Não teria nenhum sentido a administração decidir matéria sub-judice porque a sua decisão não tem nenhum valor perante a decisão final do Poder Judiciário."* (in IMPOSTO DE RENDA DAS EMPRESAS - 20ª edição - 1995 - Editora Atlas - pag. 587)

De outra parte, vejo que a identidade de objeto entre os processos administrativo e judicial limita-se ao questionamento acerca da possibilidade, ou não, da compensação da base negativa da Contribuição Social, apurada antes da Lei 8.383/91. Assim, a controvérsia acerca da pertinência da multa de ofício de 100% aplicada, que já foi reduzida para 75% conforme consta do relato, não é objeto da ação judicial noticiada pela recorrente, vale dizer, a contrariedade no tocante a multa não é matéria submetida ao exame do Poder Judiciário, pelo que merece ser apreciada por este Colegiado, para que não se opere cerceamento ao consagrado direito de defesa. O mesmo ocorre no tocante



Processo nº. : 10980.009532/93-42  
Acórdão nº. : 108-04.768

aos juros de mora, cuja exclusão foi pleiteada em Memoriais distribuídos aos membros desta E. Câmara.

A questão da multa nada tem a ver com a modalidade de lançamento. Mais uma vez, entendo que a imposição de penalidade tem a ver com a exigibilidade, sendo imprópria para sancionar tributos não exigíveis.

Assim, se no momento do lançamento há medida liminar concedida em mandado de segurança, enquanto mantida essa condição de suspensão de exigibilidade (art. 151, IV, CTN), pode ser efetuado o lançamento, porém é incabível qualquer imposição de penalidade, cujo pressuposto fundamental é o ato antijurídico, ausente na situação em comento. A multa não deve decorrer unicamente do fato de o lançamento ser de ofício, mas, cumulativamente, da existência de ato que tipifica infração à legislação tributária.

De outra parte, se não há liminar, nem depósito, ou o depósito é efetuado intempestivamente e não contempla o montante integral da obrigação no momento do depósito (principal + juros + multa moratória + atualização monetária), a contribuição daquele mês é integralmente exigível e, portanto, passível de ser sancionada em procedimento de ofício.

Registro que essas circunstâncias devem ser aferidas pela autoridade que administra a fase da cobrança do crédito lançado, e o melhor momento para se avaliar essas condicionantes é o da extinção do feito, em obediência ao comando a ser implementado pelo Poder Judiciário, a quem a exigibilidade do processo administrativo fica condicionada.

Por último, releva ressaltar que esse entendimento está hoje normatizado através da Lei 9.430/96 (D.O.U. de 30.12.96), dispondo expressamente o seu art. 63:

*"Art. 63 - Não caberá lançamento de multa de ofício na constituição do crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributos e*



Processo nº : 10980.009532/93-42  
Acórdão nº : 108-04.768

*contribuições de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma do inciso IV do art. 151 da Lei 5.172, de 25 de outubro de 1.966".*

Embora possa lamentar que a norma tenha restringido a não aplicação da penalidade somente às hipóteses de liminar em mandado de segurança, porque entendo extensiva essa proibição também às hipóteses de depósito do montante integral (art. 151, II, do CTN), é de se louvar a função didática da norma em comento, que assinala para a solução de dois conflitos como os que se apresentam nestes autos: a legitimidade do lançamento diante da medida judicial, e a impossibilidade da aplicação da penalidade.

Por último, a inclusão de juros moratórios no auto de infração representa mero indicativo dos encargos variáveis em função do tempo, incorridos até a data da autuação, cuja exigibilidade fica sempre vinculada à possibilidade de cobrança do tributo correspondente. Ademais, a exigência de juros moratórios independe de formalização através de lançamento, e serão eles devidos sempre que o principal estiver sendo recolhido a destempo, mesmo que não quantificados no momento do lançamento, salvo a hipótese do depósito do montante integral. Assim, não macula o lançamento a indicação de que o tributo lançado, se devido, está sujeito a juros variáveis em função da demora no cumprimento da obrigação.

Pelos fundamentos aqui expostos, VOTO no sentido de, rejeitando a preliminar de nulidade do auto de infração, CONHECER EM PARTE do recurso, para excluir do crédito tributário a multa lançada de ofício, não se conhecendo da matéria submetida, concomitantemente, à tutela soberana do Poder Judiciário, cuja decisão vai nortear o destino do remanescente deste processo.

Sala das Sessões - DF, em 09 de dezembro de 1997

  
JOSE ANTONIO MINATEL - RELATOR