



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10980.012375/97-68
SESSÃO DE : 22 de fevereiro de 2000
ACÓRDÃO Nº : 303-29.242
RECURSO Nº : 120.333
RECORRENTE : CDB COMÉRCIO DE VEÍCULOS IMPORTADOS
LTDA.
RECORRIDA : DRJ/CURITIBA/PR

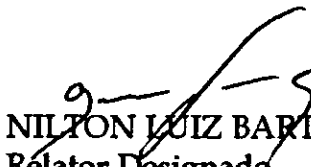
PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - AÇÃO JUDICIAL CONCOMITANTE. A submissão de matéria à tutela autônoma e superior do Poder Judiciário, prévia ou posteriormente ao lançamento, inibe o pronunciamento da autoridade administrativa sobre o mérito do crédito tributário em litígio, tornando definitiva a exigência nessa esfera.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, por maioria de votos, em não tomar conhecimento do recurso voluntário, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Irineu Bianchi, relator. Designado o Conselheiro Nilton Luiz Bartoli para redigir o acórdão.

Brasília-DF, em 22 de fevereiro de 2000


JOÃO HOLANDA COSTA
Presidente


NILTON LUIZ BARTOLI
Relator Designado

02 JUL 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ANELISE DAUDT PRIETO, ZENALDO LOIBMAN, MANOEL D'ASSUNÇÃO FERREIRA GOMES e JOSÉ FERNANDES DO NASCIMENTO. Ausente o Conselheiro SÉRGIO SILVEIRA MELO.

RECURSO Nº : 120.333
ACÓRDÃO Nº : 303-29.242
RECORRENTE : CDB COMÉRCIO DE VEÍCULOS IMPORTADOS
LTDA.
RECORRIDA : DRJ/CURITIBA/PR
RELATOR : IRINEU BIANCHI
RELATOR DESIG. : NILTON LUIZ BARTOLI

RELATÓRIO

Na data de 30 de setembro de 1997, a empresa recorrente foi autuada (AI fls. 1/9), pela falta de recolhimento do II e do IPI, em decorrência do desembaraço de quatro veículos com a alíquota do II reduzida (32% em vez de 70%), tudo ao amparo de liminar obtida em mandado de segurança, cuja sentença de mérito, prolatada em 18 de setembro de 1996, denegou a ordem. Assim, a exigência fiscal refere-se ao IPI, diferença de II, juros de mora e multa.

Tempestivamente, a interessada apresentou impugnação ao feito (fls. 178 a 186), pedindo a nulidade do Auto de Infração sem a apreciação do mérito ou a improcedência da ação fiscal, alegando para tanto, o seguinte:

a) embora tenha sido proferida sentença monocrática denegando a segurança pretendida, o Tribunal Regional Federal da 4ª. Região a modificou, dando total provimento aos embargos de declaração na apelação em Mandado de Segurança 97.04.30479-9-Pr, em 16/10/97, aguardando-se apenas sua lavratura;

b) dessa forma, o mérito não se encontra definitivamente julgado, sendo improcedente a autuação, ante a pendência da decisão judicial transitada em julgado;

c) a multa exigida tem caráter confiscatório, o que fere o princípio do não confisco, previsto na Constituição Federal, além do que é indevida pois à época dos desembaraços, os veículos estavam ao amparo de liminar concedida em mandado de segurança;

d) mesmo "ad argumentandum", caso a multa fosse devida, haveria a necessidade de estar esperando decisão do MS impetrado no Tribunal Federal da 4ª Região, que teriam amparo de liminar de se aplicar a redução prevista na Lei nº 9.430/96;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.333
ACÓRDÃO Nº : 303-29.242

e) os juros foram calculados de forma indevida;

f) o auto de infração omitiu a determinação da base de cálculo adotada no arbitramento, ferindo o disposto nos diplomas legais que regem o Processo Administrativo Fiscal, que exigem a descrição dos fatos e seu enquadramento legal, a disposição legal infringida, e penalidade aplicável, bem assim a exata determinação da base impositiva e alíquotas aplicáveis;

g) o auto de infração é manifestamente ilegal, não alcançando a presunção de validade que lhe é característica;

h) a ausência de determinação da base de cálculo, bem como da determinação do arbitramento macula o ato, impõe a declaração de nulidade do auto de infração.

A decisão monocrática (fls. 189/194) afastou as nulidades, eis que não elencadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72 e, no mérito, considerando que a propositura de mandado de segurança impede a apreciação de idêntica matéria na esfera administrativa, e ante a denegação da ordem, julgou procedente a ação fiscal, considerando definitiva a exigência constante do Auto de Infração.

Ciente da decisão (fls. 202), a interessada interpôs recurso voluntário tempestivamente (fls. 203/210), repisando os argumentos trazidos com a impugnação.

Não cumprida a exigência do depósito recursal, foi negado seguimento ao recurso (fls. 212), o que foi matéria de recurso judicial pela interessada, através do qual obteve autorização, via mandado de segurança (fls. 242/246).

Neste itinerário, foram juntados mais documentos apresentados pela recorrente (fls. 252/268) e razões supletivas (fls. 271/309), alegando incompetência da autoridade autuante, no caso os AFTN's Luiz Antônio Caetano e Kurt Theodor Krause, por estarem estes no momento de lançamento do auto de infração "cedidos" ao Ministério Público Federal, não logrando competência para tanto por estarem em órgão diverso daquele originário.

Juntou decisão do Primeiro Conselho prolatada em caso análogo, onde atuaram os mesmos AFTN's e doutrina a respeito do tema

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.333
ACÓRDÃO Nº : 303-29.242

suscitado, requerendo a nulidade "ab initio" do presente processo, haja vista infringir previsão legal do art. 59 do Decreto 70.235/72.

É o relatório.



RECURSO Nº : 120.333
ACÓRDÃO Nº : 303-29.242

VOTO VENCEDOR

Questão que vem atormentando os membros do Conselho de Contribuintes comprometidos em harmonizar as decisões administrativas em face das prerrogativas constitucionais do Poder Judiciário, de modo a resguardar o sagrado direito de todos os cidadãos a obter a prestação de tutela jurisdicional seja no âmbito do Executivo, seja perante os Juízes, diz respeito à possibilidade ou não de simultâneo processamento nestas esferas.

De logo cumpre assentar a meridiana clareza do texto constitucional ao proclamar com solenidade a independência e harmonia entre os Poderes da República, bem assim a prerrogativa funcional do Judiciário para aplicar o direito em caso concreto, apreciando toda e qualquer ameaça ou lesão de direito, em caráter preponderante e definitivo, consagrando o princípio da ubiqüidade do Poder Judiciário, conforme o estilo de PONTES DE MIRANDA.

Destarte, não parece conformar-se ao direito constitucional pátrio admitir a coexistência de procedimento administrativo e processo judicial, examinando simultaneamente idênticas matérias objeto de lide entre idênticas partes.

Iniciado o processo judicial nessas características, fecham-se as portas do procedimento administrativo; iniciado o processo administrativo e posteriormente instaurado o processo judicial nas mesmas características, deve ser a imediata extinção do feito administrativo.

E isso, como demonstrado, porque em face da harmonia e independência entres os Poderes e a prevalência do Judiciário sobre os demais Poderes para dirimir conflitos concretos, haveria grave ofensa à Constituição da República se admitida a possibilidade do Poder Executivo promover procedimento de características processuais idênticas a processo judicial em curso.

A recusa ao conhecimento de matérias já em processamento perante o Judiciário vem sendo motivada em uma "renúncia da instância administrativa", o que não me parece razoável. Renúncia, por sua



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.333
ACÓRDÃO Nº : 303-29.242

disponibilidade de interesses, direitos ou bens, não se presume. Nem a lei poderia prever tal presunção de renúncia porque a Constituição assegura que ninguém será privado dos seus bens senão após o esgotamento do devido processo. A tese da "renúncia" tem nítida inspiração no direito administrativo francês, de origem notoriamente revolucionária, pleno de ranços contra o Judiciário.

Parece-me mais consentâneo com o direito pátrio, cuja matriz constitucional de longe optou pelo modelo norte-americano e seus princípios, ser caso de impossibilidade ou proibição dirigida sistematicamente ao Executivo, no sentido de vedar-lhe o proferimento de decisões no âmbito de procedimentos administrativos, quando já provocado o Judiciário

O obstáculo, como demonstrado acima, formaliza-se nas pétreas garantias de independência e harmonia entre os Poderes e a prevalência do Judiciário em face dos demais Poderes no que tange à solução das lides.

Portanto, me parece acertada a decisão recorrida quando recusa conhecer de matéria - legalidade de alíquota de imposto de importação - já sob apreciação da autoridade judiciária, honrando a independência e harmonia entre os Poderes e a prevalência do Judiciário em face do Executivo.

Quanto à questão das multas de ofício e acréscimos moratórios, objeto da impugnação fiscal, do conhecimento e do indeferimento da autoridade singular, peço vênias para censurar o *decisum*, porque não vislumbro a possibilidade de serem conhecidos sem ofensa àqueles multicitados princípios constitucionais.

Com efeito, admito, ainda que minoritariamente, a possibilidade de coexistência de processamentos simultâneos no Poder Executivo e no Judiciário, mesmo quando iguais as partes, porém desde que distintas e não vinculadas as matérias.

No caso, todavia, atente-se que a hipótese de incidência das multas de ofício e acréscimos moratórios é o fato típico do inadimplemento da obrigação tributária de pagar o imposto de importação pelas alíquotas exigíveis pelo fisco.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.333
ACÓRDÃO Nº : 303-29.242

É pressuposto de exame da validade da exigência dessas multas e acréscimos perquirir da validade da exigência do imposto de imposto de importação pelas alíquotas referidas.

Não se pode validar multa ou acréscimo moratório por suposto inadimplemento se o imposto de que se trata não é válido. Ninguém pode ser sancionado por descumprimento de exigência ilegal. Ilegal o tributo, ilegal a multa de ofício e o acréscimo moratório.

Salta aos olhos, assim, a relação de prejudicialidade entre a matéria multa de ofício e acréscimos moratórios e a matéria legalidade de alíquotas de imposto de importação. Ou seja, é evidente que se for, de algum modo, acolhida a pretensão deduzida perante o Judiciário quanto à alegação de ilegalidade de alíquotas do imposto de importação, igual destino deverá ter a apreciação da legalidade da multa de ofício e acréscimo moratório sancionador do eventual inadimplemento daquele imposto. Do mesmo modo, pasmem, se concluir o Judiciário pela regularidade da pretensão fiscal referente às multicitadas alíquotas, vinculado a esta decisão estará o Conselho de Contribuintes, sob pena de, por absurdo completo, ver-se o contribuinte onerado pelo judiciário e desonerado pelo Executivo.

Aliás, nesse caso, há que pensar em excesso ou falta de exação, uma e outra situação puníveis até como crime, em tese.

Em face da manifesta relação de prejudicialidade existente entre as matérias debatidas perante o Judiciário - alíquotas do imposto de importação - e perante esta Câmara, bem assim pelas graves consequências decorrentes de eventual contradição entre as decisões proferidas em uma e outra instância, voto no sentido de não conhecer da matéria ventilada no recurso voluntário, reformando a decisão de primeiro grau apenas nessa parte e mantendo-a no demais.

Sala das Sessões, em 22 de fevereiro de 2000


NILTON LUIZ BARTOLI - Relator Designado

RECURSO Nº : 120.333
ACÓRDÃO Nº : 303-29.242

VOTO VENCIDO

Da Preliminar:

A recorrente alega, estar o auto de infração viciado em sua forma, ocasionando nulidade absoluta, nos termos do art. 59 do Decreto 70.235/72, onde os AFTN's, Luiz Antônio Caetano e Kurt Theodor Krause, lançadores do Auto de Infração estariam cedidos ao Ministério Público Federal, conforme se afere dos memoriais acostados pelo recorrente (fls. 270 e seguintes).

Inobstante estarem os ditos auditores realmente cedidos, como de fato ficou provado nos autos, não é de caracterizar-se a nulidade "ab initio" do presente PAF, como requer a recorrente, diante dos seguintes motivos:

Os auditores supra citados, apesar de estarem cedidos ao MPF na época do fato, ao assinarem o auto de infração, o fizeram juntamente com o também AFTN Jaime Boger, segundo se verifica em todos os seus termos (fls. 01/09).

De dito procedimento, a lei reporta-se precisamente a requerer assinatura de um auditor, não sendo necessária a ciência de mais de um para à validade do ato, posto que do ato "impedido" que praticaram, no presente caso, somente poderiam ser responsabilizados administrativamente, e quanto a validade do auto, este está revestido de sua forma legal, contendo a exigência legal da assinatura de um AFTN.

Impossível seria querer, no presente procedimento, anular todo o auto de infração, somente devido a duas assinaturas a mais de AFTN's impedidos, pois como já assinalado, existe no auto a assinatura válida de um AFTN, ou seja, do Sr. Jaime Boger.

Quanto à alegação da recorrente no sentido de que o AI foi "confeccionado" pelos AFTN's impedidos, nada se pode provar, pois somente existem alegações desta a respeito, e é questão fundamental que o ônus da prova incumbe exclusivamente a quem a alega.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.333
ACÓRDÃO Nº : 303-29.242

Este motivo já é suficiente para desde já, afastar a preliminar de nulidade do Auto de Infração argüida pela recorrente, posto que decorre de expressa vontade legal e acha-se revestido das formalidades que lhe são inerentes.

A análise das demais nulidades suscitadas na Impugnação ficam prejudicadas ante o impedimento legal desse Terceiro Conselho em apreciar matéria idêntica àquela submetida ao crivo do Poder Judiciário.

Do Mérito:

A análise do presente recurso desdobra-se em duas partes: (1) à possibilidade de acatamento e discussão de recurso na esfera administrativa, na hipótese em que o interessado expressamente optou pela via judicial; (2) ao cabimento da cobrança de multas e juros através do auto de infração sob análise.

De imediato declaro que não comungo do entendimento puro e simples de que a ida do contribuinte ao judiciário importa na renúncia automática ao direito de recorrer na esfera administrativa ou mesmo na desistência do recurso acaso interposto.

A questão fundamental está em saber se o objeto da Ação Judicial é o mesmo do Processo Administrativo Fiscal.

Com efeito a renúncia/desistência acha-se prevista no art. 38, e seu parágrafo único, da Lei de Execuções Fiscais, *verbis*:

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 de indébito ou ação anulatória do ato declaratório da dívida, esta precedida de depósito preparatório do valor do débito, monetariamente corrigido e acrescido dos juros de mora e demais encargos.

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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.333
ACÓRDÃO Nº : 303-29.242

Infere-se da leitura, que o art. 38 e seu parágrafo contém dois comandos diversos. A previsão contida no *caput* compreende a discussão judicial da dívida ativa - ordinariamente através de embargos - excepcionando as hipóteses de Mandado de Segurança, Repetição do Indébito e Ação de Anulatória do Ato Declaratório da Dívida, esta precedida do depósito preparatório.

Já o comando contido no parágrafo único - redigido no singular e referindo-se, portanto, à Ação Anulatória do Ato Declaratório da Dívida - tem direcionamento diverso, ou seja, o procedimento administrativo que antecede à inscrição do crédito em Dívida Ativa.

Então, o comando contido no parágrafo significa que a propositura da ação anulatória do ato declaratório da dívida, enquanto não julgado o processo administrativo fiscal, importa na renúncia ao direito de recorrer administrativamente ou na desistência do recurso acaso interposto.

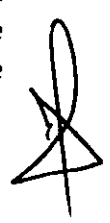
Esta conclusão decorre do fato de que só se pode falar em renúncia ao direito de recorrer administrativamente ou à desistência de recurso acaso interposto enquanto houver processo administrativo pendente de julgamento.

Obviamente que a previsão legal do parágrafo em comento não se refere à hipótese de propositura de ação anulatória do ato declaratório da dívida depois de constituído o crédito tributário em definitivo, pois neste caso o processo administrativo fiscal já estará definitivamente julgado.

Outrossim, não se pode esquecer que o comando central é o do *caput* o qual se refere à discussão judicial da dívida ativa, assim considerada no Código Tributário Nacional, em seu art. 201:

Art. 201. Constitui dívida ativa tributária a proveniente de crédito dessa natureza regularmente inscrita na repartição administrativa competente, depois de esgotado o prazo fixado para pagamento, pela lei ou por decisão final proferida em processo regular.

Decorre do dispositivo citado a certeza de que quando a dívida ativa é inscrita, já ocorreram todos os atos de verificação, conferência e validade do lançamento, caso em que o crédito tributário está definitivamente constituído.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.333
ACÓRDÃO Nº : 303-29.242

Vale dizer que as impugnações ou recursos administrativos só podem ser interpostos após a notificação e antes da inscrição definitiva do crédito em dívida ativa, porquanto a interposição posterior é inadmissível, por intempestiva.

Hugo de Brito Machado diz que "o crédito, a rigor, só é exigível quando já não caiba reclamação, nem recurso, contra o lançamento respectivo, quer porque transcorreu o prazo legalmente estipulado para tanto, quer porque tenha sido proferida decisão de última instância administrativa" (in Curso de Direito Tributário, Forense, Rio de Janeiro, 1992, p. 115).

Em outras palavras e para os fins ora em análise, a decisão administrativa se torna indispensável para que seja devidamente caracterizada e especificada a dívida ativa, com a natureza de título executivo apto a possibilitar o ajuizamento do executivo fiscal.

Segue-se que após constituída a dívida ativa, já não se concebe a existência de nenhum recurso administrativo pendente de julgamento e, portanto, teoricamente, existe coisa julgada material naquela esfera acerca da constituição do crédito tributário.

Presta-se, para o caso, a lição de Hugo de Brito Machado: "as reclamações e os recursos, evidentemente, constituem modalidade de suspensão necessariamente prévia, pois o crédito tributário definitivamente constituído não mais comporta tais medidas" (in Curso de Direito Tributário, Forense, Rio de Janeiro, 1992, p. 115).

Assim, não se pode falar em renúncia ou desistência de recurso administrativo antes da inscrição definitiva do crédito tributário em Dívida Ativa, o que pressupõe o esgotamento daquela via.

Entendo, assim, que a renúncia e/ou a desistência só é cabível se aforada alguma medida judicial dentro do prazo que medeia o lançamento do crédito tributário e a inscrição do crédito em dívida ativa, segundo o art. 201 do CTN.

Fora dessa hipótese, a concomitância de procedimentos administrativo e judicial versando sobre a mesma matéria é inadmissível, visto que há impedimento de cunho constitucional para tanto.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.333
ACÓRDÃO Nº : 303-29.242

É que em vista do princípio da unicidade de jurisdição e frente a soberania do Poder Judiciário, que é dotado da prerrogativa constitucional relativa ao controle jurisdicional dos atos administrativos, perde competência a autoridade administrativa para apreciar toda e qualquer matéria posta sob a tutela judicial.

Esse impedimento de o contribuinte valer-se da impugnação administrativa quando já reside em juízo com ação judicial versando sobre a mesma matéria, acha-se assentado no Resp. nº 22040/RJ, relatado pelo Ministro ANTONIO DE PÁDUA RIBEIRO, nestes termos:

O ajuizamento da ação declaratória anteriormente à autuação impede o contribuinte de impugnar administrativamente a mesma autuação interpondo os recursos cabíveis naquela esfera (DJU de 16/10/95, p. 34634).

No mesmo sentido é o AD(N) COSIT nº 3, de 14 de fevereiro de 1996, cuja ementa "declara qual o tratamento a ser dispensado ao processo fiscal que esteja tramitando na fase administrativa quando o contribuinte opta pela via judicial" (grifei), cuja letra "a" recomenda:

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

Entretanto, se os objetivos do processo administrativo e do judicial são diversos, o primeiro deve ter prosseguimento normal naquilo que se refere à matéria diferenciada, ex vi do item "b" do AD(N) COSIT nº 03/96.

O Acórdão nº 103 P-01.119, de 22/12/76, da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, traz considerações relevantes, ao tratar das hipóteses e condições em que as instâncias administrativas podem apreciar a matéria objeto dos recursos, quando o sujeito passivo tenha submetido o caso à apreciação do Poder Judiciário.

O Conselheiro AMADOR OUTERELO FERNANDES, relator do aludido Acórdão, lançou conclusões elucidativas, que pela pertinência, é oportuno transcrevê-las:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.333
ACÓRDÃO Nº : 303-29.242

"Quando, todavia a invocação da tutela do Poder Judiciário é feita através de mandado de segurança (...), onde se discute o fato em tese, entendemos que os Conselhos de Contribuintes poderão apreciar o recurso apenas para decidir quanto aos aspectos não submetidos à apreciação do Poder Judiciário, ou seja, geralmente sobre os elementos financeiros do lançamento (...) Com relação aos aspectos submetidos ao crivo do Judiciário, afastada está a possibilidade de subsistir o que viesse a entender o Conselho de Contribuintes, visto que, afinal, prevalecerá o veredicto judicial".

"Em verdade, na busca de provimento judicial, a contribuinte não discute exatamente a integralidade da exigência fiscal espelhada na Notificação de Lançamento, pois a ação judicial foi impetrada antes da lavratura desta notificação, restringindo-se apenas ao questionamento dos tributos à alíquota de 70%. Cassada parcialmente a liminar e não recolhidos os valores em litígio, foi formalizado o crédito tributário abrangendo, além dos impostos questionados, as multas de ofício e os juros de mora, sendo que estes dois últimos elementos do crédito tributário não estão sendo objeto de exame pelo Poder Judiciário na ação interposta".

"No presente caso, a impugnante insurge-se administrativamente contra a cobrança das multas de ofício e juros de mora. Por se tratar de situação na qual a contribuinte questiona perante a administração outros aspectos, além daquele objeto da ação judicial, é cabível o pronunciamento da instância administrativa, que se limitará à parte diferenciada, desde que a tese relativa aos tributos já foi submetida à apreciação do Judiciário".

"Ainda que a parcela referente aos tributos seja considerada como definitiva no âmbito administrativo, para proceder-se à cobrança do montante consignado na Notificação, há de haver pronunciamento dos órgãos julgadores administrativos quanto ao questionamento das penalidades e juros de mora, elementos que foram expressamente impugnados pelo contribuinte".



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.333
ACÓRDÃO Nº : 303-29.242

"Notadamente no que diz respeito à multa, não se deve entender que tal parcela, ainda que vinculada ao tributo, tem aplicação automática independente do julgamento administrativo ao qual recorreu o sujeito passivo para contraditar sua aplicabilidade. Por este motivo, julgo não estar caracterizada, nesta parte, a renúncia à apreciação administrativa da lide, pelo que passo à análise do mérito".

Diante destas considerações, fixo meu entendimento no sentido de que há impedimento para instauração do contencioso administrativo versando sobre idêntica matéria objeto de ação judicial por parte do contribuinte.

Ao mesmo tempo, expresso entendimento no sentido de ser perfeitamente possível a impugnação administrativa e seu regular processamento em relação a créditos tributários não abrangidos pelo processo judicial, devendo os julgadores administrativos conhecer dos recursos e apreciar-lhes o mérito.

Feitas estas colocações, passo ao exame da decisão recorrida que (a) não tomou conhecimento da impugnação quanto à parte do crédito tributário objeto da ação judicial, declarando-o definitivamente constituído na esfera administrativa e (b) manteve a exigência relativa às multas e juros, assim como examino o recurso propriamente dito.

Embora a similitude entre a hipótese versada no Acórdão transcrito e o caso que se apresenta para julgamento, existem diferenças que merecem apreciação isolada.

Com efeito, é incontroverso que o mandamus foi impetrado anteriormente a qualquer procedimento fiscal tendente ao lançamento de crédito tributário.

Em tais circunstâncias, o Recorrente não encetou discussão judicial acerca de dívida ativa. Preventivamente propôs discussão quanto ao lançamento tributário que fatalmente viria a concretizar-se, como de fato ocorreu.

Na seqüência fática e tendo em vista que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória (art. 142, parágrafo único, CTN), o agente fiscal lavrou o Auto de Infração, buscando a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.333
ACÓRDÃO Nº : 303-29.242

interrupção do prazo decadencial, compreendendo a exigência do II e do IPI, objeto da ação judicial, e também das respectivas multas e juros.

Ocorrido o lançamento tributário, em relação à matéria sob tutela judicial, apenas cabia ao Fisco dar ciência ao contribuinte do ocorrido e atestar a suspensão da exigibilidade do crédito face à ação judicial em curso, cessando, no particular, toda e qualquer atividade processante.

Todavia, o Recorrente restou intimado a "recolher ou a impugnar, no prazo de trinta dias (...) o débito para com a Fazenda Nacional" (campo 7 do AI).

Frente aos termos da intimação e porque era mais abrangente do que a matéria posta sob tutela judicial, outro procedimento não se poderia esperar do Recorrente senão a interposição de oportuna e tempestiva impugnação administrativa.

Como havia impedimento para a impugnação do lançamento na parte relativa ao II e ao IPI, o Julgador Singular não deveria tê-la recebido, afastando-a expressamente, aliás, em consonância com o AD(N) COSIT nº 03/96, fato que não representaria qualquer prejuízo para a Fazenda e nem para o sujeito passivo.

Entendendo o contribuinte que o desconhecimento da impugnação poderia lhe causar algum gravame e na ausência de recurso assemelhado ao Agravo de Instrumento, por uma questão lógica, deveria pedir socorro ao Poder Judiciário, que em última análise era a única autoridade com competência para dizer se em tais condições o procedimento administrativo poderia ou não ter tramitação paralela ao procedimento judicial.

Foi exatamente na seqüência dos passos procedimentais que a autoridade julgadora de primeiro grau obrou desavisadamente, pois permitiu o processamento integral da impugnação e do recurso na parte sub judice, contrariando o disposto no AD(N) COSIT 03/96.

Pior que isto foi a decisão prolatada, de um lado, não tomando conhecimento da impugnação em relação à matéria sub judice mas declarando o crédito definitivamente constituído e de outro, julgando procedente a exigência relativamente às multas e juros.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.333
ACÓRDÃO Nº : 303-29.242

Ou seja, houve o julgamento de mérito onde não havia competência para tanto - não tomar conhecimento da impugnação e ao mesmo tempo declarar o crédito definitivamente constituído -.

Ora, estando sub judice a própria exigência fiscal, não poderia o julgador de primeiro grau considerar definitivamente constituído o crédito tributário, como se nada mais houvesse a discutir.

Vale dizer que, mesmo estando sub judice a decisão judicial, o Julgador Singular, por via transversa, julgou o mérito da impugnação apresentada, eis que declarou constituído o crédito em definitivo, o que lhe era defeso.

Como o crédito tributário não se originou de um processo administrativo fiscal, temos que o mandado de segurança passou a ser a própria sede daquela discussão. É naquele processo judicial que se estabelecem os princípios do contraditório e da ampla defesa.

Entendo, por isto, que estando sub judice a própria exigência fiscal, não poderia o julgador de primeiro grau considerar definitivamente constituído o crédito tributário, como se nada mais houvesse a discutir, pois, como já afirmado, com a impetração do mandado de segurança, toda a discussão acerca da constituição do crédito tributário transferiu-se para o bojo daquele feito judicial.

A impetração pelo Recorrente da ação mandamental, com a concessão de liminar, embora denegada a ordem na decisão final, ainda produz efeitos e no caso suspende, não só a exigibilidade do crédito tributário como a sua constituição definitiva, pois como se disse, ainda não está exaurida a fase de discussão acerca da exigência fiscal.

A respeito, são oportunos os ensinamentos de HUGO DE BRITO MACHADO (Mandado de Segurança em Matéria Tributária, Vol. I, RT), quando diz:

"Realmente, sendo a cassação da liminar um dos efeitos da sentença denegatória da segurança, tal cassação somente se efetiva com o trânsito em julgado da sentença. Interposta apelação, a sentença denegatória da segurança tem os seus efeitos suspensos. Assim, fica suspensa, indubitavelmente, a revogação da liminar. Segundo Hely Lopes Meirelles, os



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.333
ACÓRDÃO Nº : 303-29.242

efeitos da liminar somente desaparecem com a sentença denegatória da segurança se o juiz cassa expressamente a liminar. Se silencia na sentença a esse respeito é de entender-se mantida até o julgamento da instância superior, e se ressalva expressamente a subsistência da liminar até o trânsito em julgado da sentença, torna-se manifesta a persistência de seus efeitos enquanto a sentença estiver pendente de recurso" (p. 160, 161).

(...)

"Se o juiz pode cassar a medida liminar antes da sentença, e não o fez, é razoável admitir-se que a cassação da liminar, como um dos efeitos da sentença, somente se considere efetivada com o trânsito em julgado desta. Ainda quando na sentença se diga expressamente que fica cassada a liminar. Se é um efeito da sentença que se cuida, e se os efeitos da sentença denegatória estão suspensos pela interposição do recurso, não se podem antes do trânsito em julgado, executar também este dispositivo" (p. 162).

Acrescente-se, ainda, que decorre da Carta Magna que o contribuinte tem direito ao exercício de ampla defesa, podendo exercê-la no bojo da ação judicial ou em regular procedimento administrativo (art. 5º, LV).

O que não se pode admitir é a exigência fiscal sem o exercício daquele direito. E, como a defesa tornou-se impossível de produção na esfera administrativa, seu exercício, dadas às circunstâncias, só pode ocorrer na esfera judicial.

É fora de dúvida que outra conclusão que não esta, ofende os princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa, com o significado de estar penalizando o contribuinte por ter recorrido ao Poder Judiciário, o que sob todos os aspectos, é inaceitável.

Diante destas considerações, em relação à matéria sub judice, discordo do posicionamento geralmente adotado no sentido de não conhecer do recurso, já que tal medida importa em convalidar a constituição definitiva do crédito tributário, tornando-o passível de inscrição em dívida ativa e de posterior execução fiscal.

Entendo que seja o caso de anular o julgamento relativo à exigência do II e do IPI, para considerar a impugnação como inexistente no



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.333
ACÓRDÃO Nº : 303-29.242

âmbito administrativo, ficando sobrestada a constituição definitiva do crédito tributário, até o trânsito em julgado da decisão judicial que, acaso venha a considerar devidos os tributos.

Com relação à exigência relativa a multas e juros, o recurso deve ser conhecido, posto que foi processado regularmente.

Conforme se infere dos autos, o recorrente buscou a tutela junto ao Poder Judiciário, via mandado de segurança, com a finalidade de obter o desembaraço aduaneiro de sua mercadoria, argumentando contra a majoração da alíquota correspondente.

Vê-se, assim, que no momento da impetração, ainda não havia sido formalizado o lançamento, bem como a exigência do crédito tributário de que se trata, razão pela qual não recaiam sobre a referida importação as penalidades que aqui se discutem.

É fato inquestionável, como visto anteriormente, que o sujeito passivo não ingressou no Judiciário contra o lançamento ora em exame - multas e juros -, e portanto, não havia qualquer impedimento à regular tramitação do contencioso administrativo.

Portanto, este Colegiado obriga-se a recepcionar o Recurso na parte que não se encontra sob a tutela judicial, pois que restou comprovado, à saciedade, que o objeto da ação judicial interposta pela Recorrente não é o mesmo procurado nesta esfera administrativa, no que diz respeito às multas e juros.

Entendo que o lançamento do crédito tributário relativo às multas e juros, à semelhança daquele relativo ao II e ao IPI, teve inspiração no art. 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional, uma vez que a atividade administrativa é vinculada e obrigatória.

A hipótese de incidência das multas de ofício e dos juros é o fato típico do inadimplemento da obrigação tributária de pagar o imposto de importação e o imposto sobre produtos industrializados pelas alíquotas majoradas.

No entanto, não se pode validar multa ou acréscimo moratório por suposto inadimplemento se ainda não se tem certeza se os impostos de que se trata são exigíveis ou não, uma vez que, no momento da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.333
ACÓRDÃO Nº : 303-29.242

lavratura do Auto de Infração, a sentença denegatória da segurança ainda não havia transitado em julgado.

Salta aos olhos, assim, a relação de prejudicialidade entre a matéria - multa de ofício e juros - e a matéria - legalidade de alíquotas de II e IPI -, sendo evidente que se for, de algum modo, acolhida a pretensão deduzida perante o Judiciário quanto à alegação de ilegalidade de alíquotas dos aludidos tributos, igual destino deverá ter a apreciação da legalidade dos acréscimos.

Mas, se o Judiciário concluir pela regularidade da pretensão fiscal referente às alíquotas majoradas, não estará o Conselho de Contribuintes vinculado àquela decisão, primeiro, porque é vedado o lançamento de multas com o intuito único de prevenir a decadência e segundo, porque sendo julgada improcedente a ação judicial, o demandante terá trinta dias de prazo para impedir a mora, com o recolhimento do que for considerado devido.

De fato, o art. 63, caput, da Lei nº 9.430/96, diz que "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 artigo 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1.966".

É o caso presente, pois o art. 151, IV, do CTN trata justamente da suspensão da possibilidade de ser constituído crédito tributário em razão de liminar concedida em mandado de segurança.

Já o art. 63, § 2º, da mesma lei, dispõe que "a interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição".

No momento da concessão da liminar ainda não havia a imposição da multas e juros, com o que não se pode cogitar de interrupção de sua exigência, mas muito mais do que isto, não há como não considerá-la como natimorta.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.333
ACÓRDÃO Nº : 303-29.242

Ademais, a "decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição", será aquela que não mais comporta interposição de recurso, vale dizer, com trânsito em julgado, observada, assim, a segurança jurídica nas relações fisco/contribuinte.

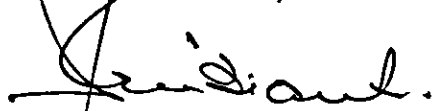
De outra parte, sendo julgada improcedente a ação judicial, segundo o dispositivo antes citado, o ora recorrente terá, em tese, o prazo de trinta (30) dias para recolher os tributos considerados devidos, prazo dentro do qual não se sujeitará a quaisquer penalidades.

Em tais circunstâncias, pode-se considerar, por antecipação, que o contribuinte ainda não é inadimplente, porquanto o inadimplemento só pode ser aferido após o trintídio previsto em lei e nunca antes daquele prazo e por mera presunção.

Assim sendo, o ato de lançamento relativo às multas e juros não tem nenhuma subsistência, à falta de justa causa para sua existência no mundo jurídico.

Diante destas considerações, conheço do recurso por tempestivo para: (1) rejeitar a preliminar de nulidade do Auto de Infração; (2) anular de ofício o julgamento relativo à exigência do II e do IPI, para considerar a impugnação como inexistente no âmbito administrativo, ficando sobrestada a constituição definitiva do crédito tributário, até o trânsito em julgado da decisão judicial que acaso venha a considerar devidos os tributos; e (3) para dar-lhe provimento, anulando de ofício o lançamento relativo às multas, por considerá-las indevidas.

Sala das Sessões, em 22 de fevereiro de 2000



IRINEU BLANCHI - Relator

