



Processo nº: 10983.003662/91-06  
Recurso nº: 113.327  
Matéria : IRPJ E OUTROS - Exs. de 1991 e 1992  
Recorrente : OXFORD MÓVEIS LTDA.  
Recorrida : DRJ EM FLORIANÓPOLIS/SC  
Sessão : 16 DE ABRIL DE 1997  
Acórdão nº: 107-04.044

**PRELIMINAR DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - OPÇÃO PELA DISCUSSÃO DO MÉRITO NA VIA JUDICIAL - RENÚNCIA À ESFERA ADMINISTRATIVA - DESCABIMENTO** - Tendo o contribuinte optado pela discussão da matéria perante o Poder Judiciário, há renúncia às instâncias administrativas não mais cabendo, nestas esferas, a discussão da matéria de mérito, debatida no âmbito da ação judicial.

**RENÚNCIA ÀS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS - INTELIGÊNCIA DA JURISPRUDÊNCIA DO CC E DO AD(N) CST 3/96** - A renúncia às esferas administrativas restringe-se à matéria posta à apreciação do Poder Judiciário. Conseqüentemente, no caso concreto, é de se apreciar a questão da aplicação de multas de lançamento de ofício e da aplicação da TRD.

**MEDIDA CAUTELAR - LIMINAR CONCEDIDA - DESCABIMENTO DA MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO** - Tendo o Poder Judiciário concedido ao contribuinte liminar em medida cautelar suspendendo a exigibilidade do crédito tributário dos tributos em discussão, não é cabível a aplicação de multa de lançamento de ofício. Aplicação, por analogia, do art. 63 da Lei 9.430/96 e do AD(N) COSIT nº 1/97.

**ENCARGOS DE TRD** - Não é cabível a imposição de encargos de TRD no período compreendido entre fevereiro e julho de 1991.

Vistos, relatados e discutidos os presente autos de recurso interposto por OXFORD MÓVEIS LTDA.

**ACORDAM** os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, **REJEITAR** a preliminar argüida e, quanto ao mérito, **DAR** provimento parcial ao recurso para afastar as multas de lançamento de ofício aplicadas, bem como os encargos de TRD anteriores a 1º de agosto de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº: 10983.003662/91-06

Acórdão nº: 107-04.044

  
MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ  
PRESIDENTE

  
NATANAEL MARTINS  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 13 JUN 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, Os Conselheiros, JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES, PAULO ROBERTO CORTEZ, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES E RUBENS MACHADO DA SILVA (SUPLENTE CONVOCADO). Ausente, Justificadamente, o Conselheiro MAURÍLIO LEOPOLDO SCHMITT.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº: 10983.003662/91-06  
Acórdão nº: 107-04.044  
Recurso nº: 113.327  
Recorrente : OXFORD MÓVEIS LTDA.

**RELATÓRIO**

Tratam-se de autos de infração (IRPJ e CS) lavrados em razão da indevida exclusão, na apuração do lucro líquido, da diferença de correção monetária relativa ao IPC/BTNF (exercício de 1991), bem como por indevida compensação de prejuízos fiscais (exercício de 1992), derivado do mesmo fato.

Inconformada, a contribuinte interpôs, tempestivamente, a petição de fls. 110/128, contestando o procedimento da fiscalização alegando, em síntese:

- que estaria suspensa a exigibilidade do crédito tributário, tendo em vista a existência de ações judiciais versando sobre a matéria; e

- que não seria cabível a utilização de TRD, a título de juros de mora, no período compreendido entre fevereiro e dezembro de 1991.


A autoridade julgadora, tendo apreciado apenas a questão da TRD em face da conclusão a que chegou quanto ao alcance do AD (N) CST 3/96, manteve o lançamento assim ementando a sua decisão:

**"Ação Judicial, Efeitos**

A propositura, pelo contribuinte, de ação judicial contra a Fazenda Nacional, com o mesmo objeto do presente processo, não impede a regular constituição do crédito tributário. O apelo ao Judiciário importa em renúncia à instância administrativa, devendo a autoridade julgadora declarar a definitividade da exigência discutida. Inexistindo depósito judicial ou concessão de medida liminar, prossegue-se na cobrança do crédito tributário apurado, conforme art. 151 do CTN. Somente deve ser apreciada na instância administrativa a matéria que não tenha sido objeto de contestação judicial (ADN CST nº 03/96).

**Juros de Mora - Inconstitucionalidade**

Incide a TRD, a título de juros de mora, desde fevereiro de 1991, nos termos das Leis nº 8.177/91 e 8.218/91, incabível apreciar na instância administrativa a arguição de inconstitucionalidade da legislação tributária.



## PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 10983.003662/91-06

Acórdão nº: 107-04.044

Exigência decorrente

Contribuição Social

O decidido no lançamento de imposto de renda pessoa jurídica, face à relação de causa e efeito existente entre as matérias ligadas, aplica-se por inteiro aos lançamentos que lhe sejam decorrentes.

Impugnação que não se conhece quanto à matéria levada ao Poder Judiciário”

Irresignada, a contribuinte interpôs recurso perante este Colegiado alegando, preliminarmente, (I) cerceamento ao seu direito de defesa; (II) do cabimento da TRD somente após 30.08.91, Lei 8.218/91, (III) da não incidência de multa; quanto ao mérito, do não cabimento do auto de infração em face da legitimidade do procedimento adotado.

A Fazenda Nacional, contra-arrazoando, pede a manutenção do julgamento monocrático.

É o relatório.

**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº: 10983.003662/91-06

Acórdão nº: 107-04.044

**VOTO**

Conselheiro NATANAEL MARTINS - Relator

O recurso é tempestivo. Dele, portanto tomo conhecimento.

A análise das matérias postas à apreciação deste Colegiado, dada a sua relevância, merece o seu enfrentamento passo a passo, o que faremos, não sem antes, entretanto, enfrentarmos a preliminar de nulidade da decisão em face do cerceamento ao direito de defesa, alegado pela recorrente.

**Do Cerceamento do Direito de Defesa**

A preliminar suscitada pela recorrente, motivada em face da não apreciação, pela DRJ, do mérito da questão, não procede.

Isto porque, como adiante em pormenores se verá, com a propositura de ação perante o Poder Judiciário discutindo especificamente a matéria de mérito objeto do auto de infração, nesse particular, efetivamente, houve renúncia às instâncias administrativas.

A opção da discussão da matéria perante o Poder Judiciário foi da recorrente, não se podendo, nesse contexto, alegar cerceamento ao seu direito de defesa.

O auto de infração lavrado, fundamentalmente, objetivou a constituição dos créditos tributários como medida preventiva dos efeitos da decadência.

Rejeito, pois, a preliminar suscitada.

**Da Propositura de Ação Judicial e o AD(N) CST 3/96**

A jurisprudência do Conselho de Contribuintes, após algumas decisões divergentes, firmou-se no sentido de que a propositura, pelo contribuinte, de ação perante o Poder Judiciário acarreta renúncia às instâncias administrativas, no concenrente à matéria posta à sua apreciação.

MINISTÉRIO PÚBLICO DO TRABALHO  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº: 10983.003662/91-06  
Acórdão nº: 107-04.044

Não obstante inicialmente não tenhamos compartilhado desse entendimento, a verdade é que, melhor refletindo, não há como dele divergi-lo, já que compete ao Judiciário, em última análise, dizer qual seria o direito aplicável à espécie.

Assim, proposta a ação perante o Poder Judiciário, não é lógico, muito menos correto, continuar a atribuir aos Tribunais Administrativos o poder de resolver a lide, já que a matéria "sub judice" foi atribuída à solução daquele poder, competente para, repita-se, em derradeira instância, dizer qual o direito que, efetivamente, seria aplicável à espécie.

Entretanto, como já enfatizamos em diversas oportunidades, a renúncia às instâncias administrativas ocorre apenas e tão somente nos limites da lide posta à apreciação do Poder Judiciário.

Conseqüentemente, a não observância, por exemplo, de princípios e garantias que informem o ato de lançamento podem e devem ser apreciados como argumentos de defesa nas instâncias administrativas, bem como a aplicação de multas e/ou juros também o podem, desde que não estejam em debate na ação judicial proposta.

O AD(N) CST nº 3/96, nesse contexto, ajusta-se à jurisprudência do Conselho de Contribuintes, valendo a pena dele destacar-se a alínea "b", por ser inteiramente aplicável à matéria em debate:

"b) ..., quando diferentes os objetos do processo judicial e do processo administrativo, este terá prosseguimento normal no que se relaciona à matéria diferenciada (p.ex., aspectos formais do lançamento, base de cálculo etc.)"

Ora, no caso em questão, diferentemente do que decidiu a DRJ em Florianópolis, a lide não se restringe à questão da aplicação de juros com base na TRD mas, também, no que diz respeito à aplicação ou não de multa de lançamento de ofício, matérias que nesta assentada enfrentaremos.

#### Da Medida Liminar Concedida Pelo Poder Judiciário

O Código de Processo Civil, ao lado da Lei que rege o Mandado de segurança, como corolário dos princípios consagrados na Constituição Federal, dos quais avulta em importância o expresso no artigo 5º, inciso XXXV, confere ao Poder Judiciário, mediante concessão de medidas liminares, um poder geral de cautela, com o objetivo de afastar lesão ou ameaça a direito, assegurando-se o direito postulado até que a lide seja definitivamente resolvida.

## PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 10983.003662/91-06

Acórdão nº: 107-04.044

O mandado de segurança, como instrumento por excelência na defesa de direito individual e coletivo, líquido e certo, não amparado por "habeas corpus" ou "habeas data", lesado ou ameaçado de lesão, por ato de autoridade, remonta a 1951 (Lei 1533), daí porque expressamente previsto no CTN, como causa de suspensão da exigibilidade do crédito tributário (art. 151, IV), a liminar concedida ao contribuinte em processos dessa natureza.

Com o advento do Código de Processo Civil (CPC) de 1973, com toda a magnitude, veio a lume o poder geral de cautela atribuído ao Poder Judiciário, estampado fundamentalmente no artigo 804 do CPC.

Mais recentemente, na novel reforma do CPC, atribuiu-se ao Poder Judiciário mais um instrumento cautelar, qual seja, a tutela antecipada, disciplinada no artigo 273.

Ou seja, presentes as hipóteses assinaladas no referido artigo, mediante a concessão de medida liminar, possibilitou-se ao Juiz antecipar, total ou parcialmente, os efeitos da tutela pretendida no pedido inicial.

Pois bem, as medidas liminares, seja de que espécie forem, dado que todas são derivadas do poder cautelar atribuído ao Poder Judiciário em face da Constituição Federal, produzem na órbita jurídica os mesmos efeitos e, nesse sentido, a exemplo da medida liminar concedida em sede de mandado de segurança, também possuem o condão de suspender a exigibilidade do crédito tributário controvertido.

O CTN previu como causa de suspensão da exigibilidade a liminar concedida em mandado de segurança apenas porque, quando editado (1966), o ordenamento jurídico vigente não previa outros meios processuais similares.

Outro não é o magistério do Juiz Federal e Professor de Direito Processual Civil, Paulo Cesar Conrado:

"Situada a questão dessa forma, força convir que, até não havia como se falar em medida liminar em ação cautelar - embora hoje isso seja até rotineiro; de tal sorte, que, em tendo sido editado em 1966, ao Código Tributário Nacional não era dado prever, dentre as causas de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, a concessão de tal espécie de provimento. Por absoluta incompatibilidade temporal, o máximo que o legislador poderia fazer - e de fato o fez - foi inserir, entre aquelas causas, a medida liminar concedida em sede de mandado de segurança, instituto sabidamente preexistente ao Código Tributário.

# PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 10983.003662/91-06

Acórdão nº: 107-04.044

Ocorre que a medida liminar em mandado de segurança, à vista de sua natureza jurídica, não discrepa da medida liminar que é concedida em sede de ação cautelar. Antes disso, ambas as providências convergem para um único caminho, a saber, promover o acautelamento do processo". (Revista Dialética de Direito Tributário nº 10, pg. 27).

## Das multas de Lançamento de Ofício Aplicadas

A recorrente, não obstante ao tempo da lavratura dos autos de infração não mais se achasse protegida pelos efeitos da medida liminar que lhe fora concedida, cuja cassação se verificou em 15.03.95, pôr ocasião da decisão de 1ª instância, é certo que o direito postulado e efetivamente exercido se fez amparado pela tutela jurisdicional que lhe fora concedida.

O enquadramento legal para a multa, segundo consta dos autos de infração, é o artigo 6º, § único, da Lei 7.289/88, c.c. art. 728, II, do RIR/80, que, respectivamente, dispõem:

"Art. 6º ...

§ único - Aplicam-se à contribuição social, no que couber, as disposições de legislação do imposto de renda referentes à administração ao lançamento, à consulta, à cobrança, às penalidades, às garantias ao processo administrativo"

"Art. 728 - Nos casos de lançamentos de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

...  
II - de 50% (cinquenta por cento) sobre a totalidade ou diferença do imposto devido, nos casos de falta de declaração e nos da declaração inexata..."

Ora, a Recorrente, neste caso concreto, não praticou o delito que motivou a penalidade que lhe foi imposta, porquanto se achava amparada em medida liminar conferida pelo Poder Judiciário, resguardando-a da prática do ato.

Com efeito, mesmo tendo-se presente a tão propalada tese de que a obrigação tributária (consequentemente as penalidades decorrentes de seu descumprimento) independeria da intenção do agente, a verdade é que a imposição de penalidade pressupõe a ocorrência de um ilícito.

Nesse sentido é a clara lição de Sacha Calmon Navarro Coelho:

"Caracterizada a infração deve ser a sanção. Vimos de ver que a hipótese de incidência das normas sancionantes é precisamente o ilícito. Com a realização da infração "in concreto" incide o

# PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 10983.003662/91-06

Acórdão nº: 107-04.044

mandamento da norma sancionante. Vale dizer: realizado o "suposto" advém a "conseqüência", no caso a sanção, conforme prevista e nos exatos termos dessa mesma previsão (Teoria e Prática das Multas Tributárias, 2ª ed., Forense, pg. 39).

Não pode a Recorrente, assim, sob pena de violação aos princípios fundamentais insculpidos nos incisos XXXV e LXIX, do artigo 5º, da Constituição Federal, ser considerado infratora, já que a multa, caso mantida, implicaria a negação do direito constitucionalmente protegido, visto que de nada adiantaria ter estado ao abrigo do Poder Judiciário, que inclusive julgou relevante o direito postulado, tanto que o protegeu.

Ademais, não se pode olvidar que a multa de lançamento de ofício pressupõe o exercício específico fiscalizatório das autoridades administrativas no sentido de, pessoalmente, evidenciarem a falta cometida pelo contribuinte, como com muita pertinência assevera Mitsuo Narahashi:

"...se o contribuinte ou o responsável não houver dado conhecimento da ocorrência do fato gerador ao sujeito ativo, ficará sujeito à multa de lançamento de ofício, além de outras cominações previstas em lei" (Revista Dialética de Direito Tributário nº 13, pg. 62).

Os fatos ocorridos, à evidência, não se ajustam às hipóteses descritas em lei como ensejadores das penalidades impostas (diferença de imposto devido, nos casos de falta de declaração e nos casos de declaração inexata), na medida em que a declaração de rendas foi entregue (não houve falta de declaração, portanto) e que, a teor da ordem judicial existente, foi entregue corretamente (não houve declaração inexata, portanto).

As multas de lançamento de ofício, portanto, jamais poderiam ter sido aplicadas.

Mas, mesmo que se admita que a liminar concedida pelo Poder Judiciário, por si só, não fosse o bastante para afastar as multas lavradas, como assim sempre pensamos e neste Colegiado defendemos (confira-se Acórdãos 107-2.725 e 107-2.726) certo é que, após o advento da Lei 9.430/96, a questão não merece mais divergências.

Com efeito, dispõe a Lei 9.430/96:

"Art. 63 - Não caberá lançamento de multa de ofício na constituição do crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativos aos tributos e contribuições de competência

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº: 10983.003662/91-06

Acórdão nº: 107-04.044

da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma do inciso IV do art. 151 da Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966.

§ 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 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”.

Por se tratar de regra de penalidade de caráter benéfico, por força do art. 106, II, “c”, do CTN, seus efeitos são retroativos, como assim aliás expressamente orientou a Receita Federal no AD(N) CST nº 1/97, “verbis”:

“...

II - o disposto no art. 63 da Lei nº 9.430/96, aplica-se inclusive aos processos em andamento constituídos até 31.12.96”

Nem se diga que a lei e, conseqüentemente, o referido AD(N), não seriam aplicáveis a matéria sub judice, ao argumento literal de que a lei previu apenas hipótese de medida liminar concedida em sede de mandado de segurança e não no de medida liminar concedida em sede de medida cautelar, hipótese dos autos.

Isto porque, em primeiro lugar, como já visto, a medida liminar, pouco importando o veículo processual da qual se origina, na órbita jurídica, produz os mesmos efeitos e, em segundo lugar, que a analogia, a teor do disposto no art. 108, I, c.c. § 1º, do CTN, pode e deve ser ao caso aplicada.

Nesse sentido é a lição de Luciano Amaro:

“O primeiro dos instrumentos de integração referidos pelo Código Tributário Nacional é a analogia, que consiste na aplicação a um determinado caso, para o qual inexistente preceito expresso, de norma legal prevista para uma situação semelhante. Funda-se em que as razões que ditaram o comando legal para a situação regulada devem levar à aplicação de idêntico preceito ao caso semelhante (ou seja, análogo). Ubi eadem ratio, eadem jus.” (Direito Tributário Brasileiro, Ed. Saraiva, 1997, pg. 199)

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 10983.003662/91-06

Acórdão nº: 107-04.044

Ora, o legislador, na formulação da lei, à evidência, não quis e nem poderia ter querido, sob pena de ofensa a princípios constitucionais (isonomia, etc.), ter dado às demais hipóteses de suspensão de exigibilidade

(liminares concedidas em sede de medidas cautelares ou tutela antecipada) solução diversa.

Nesse contexto, se a medida liminar concedida em sede de mandado de segurança, antes do início de procedimento de ofício por parte da fiscalização, inibe a propositura de multa de lançamento de ofício, igual solução pode e deve ser aplicável à questão sub-judice.

**Da Cobrança de Juros com Base na TRD**

Quanto aos juros de mora, calculados com base na TRD, relativos aos períodos de fevereiro a julho de 1991, a recorrente tem razão.

Com efeito, de acordo com a jurisprudência mansa e pacífica deste Conselho, consubstanciada no Acórdão CSRF/01-1.1773, cuja ementa segue abaixo, não é admissível a cobrança de encargos de TRD no período de fevereiro a julho de 1991:

**"VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no parágrafo 4º do artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária - TRD só poderia ser cobrada, com juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991 quanto entrou em vigor a Lei nº 8218. Recurso Provido".**

Por tudo isso, rejeito a preliminar suscitada e, quanto ao mérito, dou provimento parcial ao recurso para afastar as multas de lançamento de ofício aplicadas, bem como os encargos de TRD anteriores a agosto de 1991, no processo principal (IRPJ) e no reflexo (CS).

É como voto.

Sala das Sessões - DF, 16 de abril de 1997.

  
NATANAEL MARTINS