



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo n.º : 13609.000033/00-16
Recurso n.º : 123.274
Matéria: : IRPJ – EX: DE 1996
Recorrente : SOEICOM S/A – SOCIEDADE DE EMPREENDIMENTOS
INDUSTRIAIS, COMERCIAIS E MINERAÇÃO
Recorrida : DRJ em Belo Horizonte - MG.
Sessão de : 19 de março de 2002
Acórdão n.º : 101-93.763

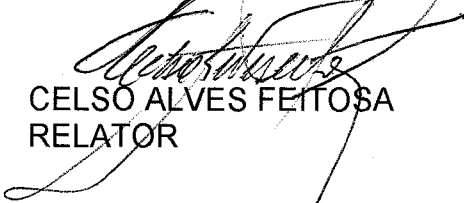
Multa de Ofício – Fica afastada a aplicada quando obtida sentença concessiva em mandado de segurança, em matéria tributária, lançada para evitar a decadência.

Via Judicial – A discussão de matéria tributária perante o Poder Judiciário, na sua exata proporção, fica afastada na área administrativa, mercê da vedação da cumulatividade, pelo sistema pátrio, onde há prevalência da judicial em relação à administrativa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SOEICOM S/A – SOCIEDADE DE EMPREENDIMENTOS INDUSTRIAIS, COMERCIAIS E MINERAÇÃO.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Sebastião Rodrigues Cabral no item limitação da compensação de prejuízos (30%).


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


CELSO ALVES FEITOSA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 23 ABR 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, KAZUKI SHIOBARA, PAULO ROBERTO CORTEZ, SANDRA MARIA FARONI e RAUL PIMENTEL.

Recurso n.º : 123.274
Recorrente : SOEICOM S/A – SOCIEDADE DE EMPREENDIMENTOS
INDUSTRIAIS, COMERCIAIS E MINERAÇÃO

RELATÓRIO

Volta este Processo a esta Câmara, agora para apreciação de recurso voluntário contra a decisão de primeira instância de fls. 343/354 prolatada em face da declaração de nulidade (fls. 332/336) da primeira decisão (fls. 246/250) por cerceamento ao direito de defesa.

Contra a empresa acima identificada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 01/06, por meio do qual é exigido Imposto de Renda Pessoa Jurídica no valor de R\$ 20.452.101,55, mais acréscimos legais, totalizando um crédito tributário de R\$ 56.171.422,88.

Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 02 e demonstrativos anexos ao AI, a exigência decorreu da revisão da declaração de rendimentos correspondente ao exercício de 1996, ano-calendário de 1995, quando foi constatada a compensação de prejuízo de períodos-base anteriores superior ao limite legal de 30% do lucro líquido ajustado (meses de março, junho, setembro e outubro, sendo que, em relação a este, o valor lançado corresponde à soma dos valores constantes das linhas 05 e 06 da Ficha 29 da declaração – fl. 45).

Impugnando o feito às fls. 132/148, com juntada de documentos de fls. 149/242, a autuada alegou, em síntese:

- que a matéria objeto de autuação está sendo por ela discutida judicialmente (Mandado de Segurança nº 95.0003416-6 impetrado, na Justiça Federal/Seção Judiciária do Estado de Minas Gerais, contra a Fazenda Nacional), tendo obtido Liminar que lhe autorizou a compensar integralmente os prejuízos fiscais, razão pela qual seria nulo o Auto de Infração;
 - que tem direito à compensação integral pois a limitação é nula e inconstitucional, por configurar empréstimo compulsório e por estar prevista em norma que viola o Código Tributário Nacional e a Lei nº 6.404/76;
- 

- que não são devidos a multa e os juros de mora aplicados na autuação, uma vez que a matéria se encontra *sub judice* no Superior Tribunal de Justiça, não tendo a medida liminar sido revogada, além do fato de a compensação ter sido feita amparada por medida judicial; e também porque, sendo o principal indevido, não se pode cogitar desses encargos;
- que, ainda que não cancelado o Auto de Infração, a taxa SELIC não pode ser exigida, sendo aplicável, apenas, os juros de 1% ao mês.

Requeru a juntada dos documentos anexos à impugnação e a posterior produção de provas admitidas em direito.

Na decisão recorrida (fls. 246/250), o julgador singular declarou o lançamento procedente, concluindo que a propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda, de ação judicial antes da autuação, com o mesmo objeto, importa renúncia às instâncias administrativas.

Assim, considerou definitiva a exigência discutida, no que se refere à matéria objeto da ação judicial, e julgou procedente o lançamento, no que concerne à multa de ofício e aos juros moratórios. Quanto a estes, argumentou que não cabe às autoridades administrativas conhecer questão que se encontra sob apreciação judicial, exceto quando ocorre declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal.

Às fls. 256/278 se vê o recurso voluntário, com juntada dos documentos de fls. 279/328, no qual a autuada informa que está suprimindo a exigência do depósito recursal mediante o arrolamento de bens (fls. 323/328).

Em sua peça de defesa, a Recorrente alega cerceamento do direito de defesa por entender que o julgador singular não apreciou os argumentos expendidos na impugnação.



Afirma, ainda, ser nula a decisão recorrida porque o valor total lançado no Auto de Infração foi de R\$ 56.171.422,88, em janeiro de 2000, mas que, sem qualquer explicação ou fundamentação e sequer notificação à Recorrente, para que esta pudesse aditar sua defesa, o valor total da autuação foi reduzido a R\$ 53.032.025,28, a ser pago até 30.06.2000.

Quanto ao mérito, repete argumentos de defesa oferecidos na impugnação para concluir pelos pedidos de:

- suspensão do julgamento do Processo até a decisão final do Mandado de Segurança em referência;
- acolhimento das preliminares de cerceamento de defesa ou recálculo da exigência, nos termos de sua fundamentação;
- exclusão da multa de ofício e dos juros de mora ou, quanto a estes, limitação a 1% ao mês.

À fl. 332 se vê o Acórdão nº 101-93.261, por meio do qual os Membros desta Câmara, por unanimidade de votos, declararam a nulidade da decisão de primeira instância, por cerceamento do direito de defesa.

Como consignado à fl. 336, no Voto deste Relator, a Recorrente levantou dois temas que não foram analisados pela decisão singular: “**inexistência de limitação à compensação integral dos prejuízos apurados no ano-base de 1995, com lucro real do mesmo período**” e “**apuração do lucro real/CSLL – Balancetes de suspensão/redução – art. 37, § 5º, letra ‘b’, da Lei nº 8.981/95**”.

Às fls. 343/354 encontra-se a nova decisão singular (DRJ/BHE nº 1.518, de 31/08/2001), por meio da qual declara-se o lançamento procedente com a seguinte conclusão:



Conforme consta da decisão recorrida, quanto aos temas postos:

“ Verifica-se que, ao contrário do entendimento do reclamante, o Mandado de Segurança nº 95.003416-6 não mais se encontra em fase de julgamento em primeiro grau (fls. 108/129), de modo que a suspensão da exigibilidade não está amparada no mencionado inciso IV do art. 151 do Código Tributário Nacional.

O reclamante aponta que os valores declarados estão em consonância com os termos da citada ação judicial. Assevera que inexistente limitação legal à compensação integral em referência, no ano-calendário de 1995, com valores apurados no mesmo período.

Diz que o procedimento fiscal está equivocado, já que não foi realizada a compensação de prejuízos bem como a compensação da base de cálculo negativa nos limites legais atinentes aos meses de março, junho, setembro e outubro de 1995, conforme a legislação pertinente citada. Indica que, após os cálculos, a base de cálculo do imposto de renda é reduzida para R\$ 10.640.330,00 e da contribuição social para R\$ 10.954.245,66.

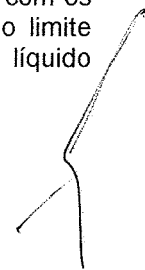
A compensação de prejuízo fiscal está prevista nos arts. 502 a 512 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto de nº 1041, de 11 de janeiro de 1994. A Medida Provisória de nº 812, de 30 de dezembro de 1994, convertida na Lei nº 8.981, de 1995, modificou o teor destes dispositivos regulamentares:

Art. 15, - O prejuízo fiscal apurado a partir do encerramento do ano-calendário de 1995 poderá ser compensado, cumulativamente com os prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, com o lucro líquido ajustado..

Art. 18. Esta Lei entra em vigor na data da publicação, produzindo seus efeitos a partir de 1º de janeiro de 1995.

Deve ser observada , portanto, a Lei nº 9.065, de 1995, não trouxe para o ordenamento jurídico novas regras, de caráter imperativo, pertinentes à compensação à compensação do prejuízo fiscal apurado a partir do ano-calendário de 1995.

Destarte o lucro líquido ajustado apurado em 1995 poderá ser compensado com os prejuízos fiscais do próprio ano-calendário de 1995, bem como com os prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, observado o limite máximo, para compensação, de trinta por cento do referido lucro líquido ajustado.



Analisando o Demonstrativo dos Valores Apurados (fl. 04) infere-se que no mês de outubro de 1995, o lucro líquido ajustado declarado no valor de R\$ 66.262.801,02 foi compensado, de ofício nos limites legais, com prejuízos fiscais no valor de R\$ 19.878.840,30, quantia esta extraída do montante de R\$ 41.146.104,63 atinente aos prejuízos fiscais acumulados até 31 de dezembro de 1994. Desse modo, remanesceu na integridade o prejuízo fiscal apurado no próprio ano-calendário de 1995, em observância ao limite legal e ao princípio de legalidade previsto no art. 37 do Código Tributário Nacional.

Conforme os dados constantes no Auto de Infração, a base de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, nos meses de março, junho, setembro e outubro do ano-calendário de 1995, foi apurada conforme a seguir demonstrado:

Meses	Março (fl. 31)	Junho (fl. 37)	Setembro (fl. 3)	Outubro (fl. 45)
1 – Lucro Líquido Declarado R\$	1.794.884,06	6.527.508,15	2.507.811,96	65.667.353,11
2 – Adições Declaradas – R\$	464.616,64	545.451,04	604.633,66	595.447,91
3 – Exclusões Declaradas – R\$	1.354.383,99	6.508.906,76	2.821.486,90	0,00
4 – Lucro Real Declarado (4 = 1+3-3) – R\$	905.116,71	464.052,43	290.958,72	66.262.801,02
5 – Compensação Declarada Referente a Períodos-Base de 1991 a 1994 – R\$	905.116,71	564.052,43	290.958,72	41.146.104,63
6 – Compensação Declarada Referente ao Ano-Calendário de 1995 – R\$	0,00	0,00	0,00	251.169.696,39
7 – Limite Legal de Compensação [7 = (5+6) x 30%] – R\$	271.535,01	169.215,72	87.287,61	19.878.840,30
8 – Base de Cálculo Apurada de Ofício (8 = 5+6-7) – R\$	633.581,70	394.836,71	203.671,11	46.383.960,72

Verifica-se que, não cabe razão ao impugnante apontar que a base de cálculo do imposto de renda deve ser reduzida para R\$ 10.640.330,00, uma vez que o quadro reflete com precisão a base de cálculo do imposto em comento para o

período objeto da ação fiscal, conforme determinações contidas nas normas legais de regência da matéria. Conseqüentemente, o crédito tributário foi regularmente constituído pelo lançamento de ofício.

O reclamante diz que inexistente limitação legal à compensação integral em referência, no ano-calendário de 1995, com valores apurados no mesmo período. Além disso, na ação fiscal, valores declarados foram alterados de ofício, sem observância do disposto na alínea "b" do § 5º do art. 37 da Lei nº 8.981, de 1995, que trata de balancetes de redução e suspensão.

A Lei nº 8.981, de 1995, com redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995, determina:

...

O reclamante diz que inexistente limitação legal à compensação integral em referência, no ano-calendário de 1995, determina:

Art. 35...

À luz da legislação transcrita verifica-se que somente cabe suspensão ou redução do imposto nos casos em que restar demonstrado, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto. Logo, não tem amparo o procedimento do reclamante neste particular, uma vez que está hipótese não alcança os valores não recolhidos com base em tutela jurisdicional.

Ademais, no ano-calendário de 1995, para efeito da incidência do imposto de renda, o lucro real das pessoas jurídicas deve ser apurado na data do encerramento do período-base. O período-base encerra-se no dia 31 de dezembro do ano calendário, no caso de apuração anual do imposto, ou no último dia de cada mês do ano-calendário no caso de apuração mensal do imposto (item 5.2 do Manual de Orientação – Major – Lucro Real – 1996)

Como o impugnante optou pela apuração mensal do lucro real no ano-calendário de fls. 1995 (fls. 08/45), no último dia de cada mês estava obrigado a elaborar as demonstrações financeiras. Ao contrário do seu entendimento, portanto, não tem cabimento a elaboração de balancetes e balancetes de suspensão ou redução do imposto.

Consta na peça de impugnação razões de defesa atinentes à multa de ofício e os juros de mora.

A multa de ofício tem aplicação obrigatória, nos termos da alínea "c", do inciso II do art. 106 da Lei n. 5.172, de 1966, e ainda inciso I do art. 4º da Lei nº 8.212, de 29 de agosto de 1991 combinado com o inciso I do art. 44 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991 combinado com o inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

A hipótese de não cabimento da multa de ofício na constituição do crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributos e contribuições de competência da União, contempla tão somente o caso em que a exigibilidade houver sido suspensa em decorrência de concessão de liminar em mandado de segurança (art. 63 da Lei nº 9.430, de 1996). Verifica-se, entretanto, que por ocasião do lançamento a sentença de mérito há havia sido

proferida (fls. 129). Por conseguinte, não há reparos no procedimento de aplicação da penalidade.

A taxa do Sistema de Liquidação e Custódia para Títulos Federais – SELIC é adotada como parâmetro de juros moratórios por força do art. 13 da Lei nº 9065, de 1995 e § 3º da Lei nº 9.430, de 1996. Trata-se de norma especial que tem perfeita consonância com a permissão constante no § 1º do art. 161 do Código Tributário Nacional ...

Esclareça-se que, em ambos os casos, aplica-se o princípio da legalidade...

Consta ainda a alegação de que o valor do crédito tributário foi reduzido, sem que lhe fosse notificado e lhe oferecida oportunidade de aditar novos argumentos à defesa (Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980).

Nos termos ... se houver impugnação tempestiva, será concedida redução de trinta por cento da multa de lançamento de ofício se o pagamento do débito for efetuado dentro de trinta dias da ciência da decisão de primeira instância.

Destarte, acompanhada com documentação de arrecadação preenchido de ofício, no qual consta o valor alterado do crédito tributário mantido em primeira instância, houve a regular intimação à fls. 251/253, que contém os esclarecimentos pertinentes à esta faculdade, em observação ao princípio da legalidade.

CONCLUSÃO

Em face do exposto RESOLVO:

- A) NÃO ACATAR a preliminar de nulidade;
- B) DEFERIR a juntada dos documentos anexos à impugnação;
- C) INDEFERIR a posterior produção de provas;
- D) DECLARAR definitiva a exigência discutida, no que se refere à matéria objeto da ação judicial;
- E) JULGAR PROCEDENTE o lançamento, no que concerne aos demais argumentos.

Às fls. 360/383, com anexação dos documentos de fls. 384/396, se vê o recurso voluntário, por meio do qual a Recorrente repete os argumentos de mérito apresentados no primeiro recurso (fls. 256/278) e aduz que a jurisprudência administrativa tem decidido pela exclusão da multa de ofício no caso de débito com exigibilidade suspensa na forma do inc. IV do art. 151 do CTN, ainda que a liminar tenha sido, posteriormente, cassada.

É o relatório.



VOTO

Conselheiro CELSO ALVES FEITOSA, Relator

Com relação à prevalência da questão posta no judiciário e a impossibilidade de concomitância, nos termos de votos que tenho proferido, assim tenho me colocado.

O professor Alberto Xavier, in “Do lançamento”, a fls. 282, assim se expressa com relação à questão discussão administrativa e perante o poder judiciário:

“No sistema atualmente vigente, ao abrigo da Constituição de 1988, não exige o prévio esgotamento das vias administrativas como condição de acesso ao Poder Judiciário, pelo que vigora um **princípio optativo**, segundo o qual o particular pode livremente escolher entre a impugnação administrativa e a impugnação judicial do lançamento tributário.

Esta opção pode ser **originária** ou **superveniente**, em consequência de desistência da via originariamente escolhida. Todavia, em caso de opção pela impugnação contenciosa, na pendência de uma impugnação administrativa, esta considera-se extinta. É o que resulta do § 2º do artigo 1º do Decreto-lei nº 1737, de 20 de dezembro de 1979, segundo o qual “a propositura, pelo contribuinte, de ação anulatória ou declaratória da nulidade do crédito da Fazenda Nacional importa em renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso interposto”. E regra idêntica deflui do artigo 38 da Lei nº 6.830 de 22 de setembro de 1980, segundo o qual “a propositura, pelo contribuinte, da ação prevista neste artigo importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso interposto”

Sobre a classificação dos recursos em: necessários, facultativos, alternativos e exclusivos, assim continua para concluir o referido professor:

“ A figura do recurso exclusivo não é tolerada no direito brasileiro face ao princípio da universalidade da jurisdição.
O recurso necessário corresponde ao sistema previsto na Emenda Constitucional nº 7/1977, a que já nos referimos.



O conceito de recurso alternativo também não se ajusta ao nosso direito positivo, que não concebe a opção entre a impugnação administrativa e a jurisdicional como definitivamente excludentes entre si, pois nada impede que, na pendência de processo judicial, o particular apresente impugnação administrativa, o particular aceda ao Poder Judiciário

O que o direito brasileiro veda é o exercício **cumulativo** dos meios administrativos e jurisdicionais de impugnação: como a opção por uns ou outros não é excludente, a impugnação administrativa pode ser **prévia** ou **posterior** ao processo judicial, mas não pode ser **simultânea**.

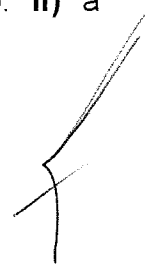
O princípio da não cumulação opera sempre em benefício do processo judicial: a propositura de processo judicial determina "ex lege" a extinção do processo administrativo; ao invés, a propositura de impugnação administrativa na pendência de processo judicial conduz à declaração de inadmissibilidade daquela impugnação, salvo ato de desistência expressa do processo judicial pelo particular.

Na tipologia de Freitas do Amaral, a impugnação administrativa insere-se na categoria dos "recursos facultativos", com a ressalva de a relação de facultatividade não poder conduzir à simultaneidade.

Temos, pois o **princípio optativo**, mitigado por um **princípio de não cumulação**."

Resta então indagar: no caso em que é discutida a validade de uma norma, judicialmente, que após venha a ter reclamado por lançamento de ofício, algum valor, exatamente envolvendo o tema em discussão, com acréscimos, o que fica prejudicado? O todo ou tão só a questão previamente posta? E no caso em que a ação judicial foi rechaçada, antes do lançamento de ofício pelo Poder Judiciário sem julgamento de mérito, como fica?

São as questões postas no presente. Como visto, no caso, inclusive por informação da própria recorrente, encontra-se sub judice. Nos termos dos ensinamentos postos, tal fato leva-nos: **i)** à conclusão de opção pelo Poder Judiciário ainda em andamento, o qual prevalece sobre a administrativa; bem como: **ii)** à concomitância.



Insurge-se a Recorrente contra o lançamento, porque a matéria tributária discutida era objeto de ação judicial, MS, não idêntica a constante do lançamento. Na esfera administrativa estava sendo objeto de questionamento o acréscimo da multa e juros lançados além da possibilidade de, em 1995, a compensação de prejuízos se dar no próprio exercício.

O que tem que ser decidido, então, neste momento é: podia o Fisco ter lançado o principal com multa de ofício e juros, considerando que antes havia sido concedida a liminar a favor do contribuinte, não confirmada pela segurança, então parcial, nestes termos:

Liminar – fls.

“Assim, verifica-se em princípio, que estão presentes o “periculum in mora” e o “fumus boni iuris, razão pela qual defiro a liminar a fim de ordenar à autoridade apontada como Coatora DELEGADO DA RECEITA FEDERAL, que se abstenha de praticar atos que impeçam a Impetrante SOEICOM S/A – SOCIEDADE DE EMPREENDIMENTOS INDUSTRIAIS, COMERCIAIS E MINERAÇÃO de compensar os seus prejuízos fiscais sem o limite quantitativo de trinta por cento (30%), imposto no artigo 42, da Lei 8.981/85”.

Sentença – fls.

“Isto posto, concedo parcialmente a segurança para que a Impetrante SOEICOM S/A – SOCIEDADE DE EMPREENDIMENTOS INDUSTRIAIS, COMERCIAIS E MINERAÇÃO possa compensar integralmente apenas os prejuízos fiscais (IRPJ) e/ou base de cálculo negativa (CSL) acumulados até 31 de dezembro de 1994 e denego a segurança:

1. quanto ao pedido de compensação dos prejuízos fiscais (IRPJ) e/ou base de cálculo negativa (CSL) gerados a partir de 1º de janeiro de 1995, já que inexistem os fatos que justificariam a segurança;
2. quanto ao pedido de afastamento total das disposições da Lei 8.981/95 por inexistir vício formal na lei;
3. quanto ao pedido de excluir a obrigatoriedade de cumprimento das



regras dos arts. 27 a 33 e 57 a 59 da Lei 8.981/95.

Liminar parcialmente cassada, mantida apenas no que tange ao direito assegurado no dispositivo acima.

Ou seja, dissecando:

a) a Recorrente havia impetrado mandado de segurança contra a limitação de abatimento de no máximo 30% do lucro, em relação ao saldo de seus prejuízos anteriores;

b) contudo, a sentença havia sido proferida concedendo parcialmente a segurança, nos termos exposto, em 22/11/95;

c) há notícia de recurso contra, ainda sem trânsito em julgado;

d) o TRF analisando o recurso de ofício e apelação, acabou por reformar a decisão em 03/12/96, acabou por reformar, inclusive a parcial segurança;

e) contra a decisão do TRF foi interposto Recurso Especial, não recebido, que subiu por força de agravo de instrumento – 235924/MG – ainda sem julgamento.

f) o auto de infração é de 21/01/00.

Resta evidente que inúmeras questões se apresentam, de ordem processual no presente caso.

i) o auto de infração lavrado em 21/01/00, ante a concessão da liminar, podia reclamar multa de ofício, ou estava impedido, diante do disposto no artigo 63 da Lei 9.430/96?

ii) como se justifica, em razão do texto do referido artigo, o lançamento de multa de ofício e juros no AI, já que antes encontrara-se suspensa a exigibilidade do crédito tributário por força de disposto no art. 151, IV, do CTN?

A busca da solução há que passar, necessariamente, pelo disposto no artigo 63 da referida Lei 6.830, que tem a seguinte dicção:

“Artigo 63. Não caberá lançamento de multa de ofício na constituição do crédito tributário destinado a prevenir a decadência, relativo a tributos e contribuições de competência da União, cuja exigibilidade houver sido

suspensa na forma do inciso IV do art. 151 da Lei nº 5.172, de outubro de 1966.

§ 1º - O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, aos casos em que a suspensão da exigibilidade do crédito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento 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 que considerar devido o tributo ou contribuição”.

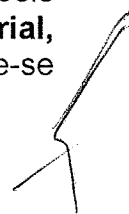
Penso de acordo com o que fixa in “Mandado de Segurança no Direito Tributário”, Eduardo Arruda Alvim, quando deixa consignado:

“De outro lado, ocorrido o fato imponível, cabe à autoridade administrativa proceder ao lançamento. Nem pelo fato de antes de se proceder ao lançamento, vir a obter o contribuinte do Judiciário proteção liminar em mandado de segurança, ou mesmo suspender por outro fundamento a exigibilidade do crédito tributário, isto inibe a autoridade administrativa de proceder o lançamento.

Muito ao contrário. Deve a autoridade administrativa proceder ao lançamento, sob pena de responsabilidade funcional (art. 142, parágrafo único, do CTN), mesmo porque o prazo decadencial de 5 (cinco) anos a que alude o art. 173 do CTN já se terá iniciado (pois que principia, como regra, com a ocorrência do fato imponível), e, em se tratando de prazo decadencial, não se interrompe, nem se suspende. Deste modo, se, porventura, o processo durar mais do que 5 (cinco) anos, sem que se proceda ao lançamento, mesmo que o contribuinte p. Uerca a ação, não mais poderá a Fazenda executar-lhe, daí o porque a necessidade de que se proceda ao lançamento, mesmo estando suspensa a exigibilidade”.

Neste passo importa indagar: o que se deve entender por suspender a exigibilidade? Celso Antônio Bandeira de Mello diz que:

“A exectoriedade não se confunde com a **exigibilidade**, pois esta não garante, só por si, a possibilidade de **coação material, de execução** do ato... Quer-se dizer: pela exigibilidade pode-se



induzir à obediência, pela executoriedade pode-se compelir, constranger materialmente” (Curso de Direito Administrativo – pág. 241)

O mesmo Eduardo Arruda Alvim, na obra já citada, tratando da exigibilidade e executoriedade, afirma:

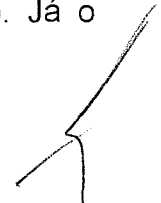
“No caso do ato administrativo exigível, mas não executável, o acesso à via executiva é de rigor, mas, diferentemente do ato do particular, a Administração não necessita de uma sentença judicial que diga que a ordem emanada do ato administrativo é exigível.

Doutra parte, a obrigação tributária nasce com a ocorrência do fato imponível (fato gerador in concreto), de tal modo que não se pode dizer seja imperativo o ato administrativo de lançamento, pois não se impõe “a terceiros, independentemente de sua concordância”. Ao contrário, se a eficácia do ato de lançamento é meramente declaratória da obrigação tributária, o que se conclui é que a obrigação tributária nasceu antes, por fato alheio à vontade da Administração (fato imponível).

Finalmente, o ato administrativo do lançamento é dotado de presunção (juris tantum) de legitimidade. Essa a razão pela qual decorre do lançamento o atributo da exigibilidade, salvo se vier a provar sua irregularidade. Deste modo, o que se tem é que os atos administrativos presumem-se legítimos, podendo, no entanto, essa presunção ser afastada por prova em sentido contrário.

A liminar em mandado de segurança, como visto, retira do ato administrativo de lançamento o atributo da exigibilidade, ficando o contribuinte a salvo do processo executivo fiscal, enquanto não revogada a liminar por ele obtida contra o fisco”. (pág. 238 – RT)

Assim colocada a matéria, em análise ainda o disposto no artigo 63 da Lei 9.430/96, resta evidente que ao estabelecer a norma que não caberá lançamento de multa de ofício, no caso de existência de liminar em MS, está ao mesmo tempo deixando em aberto a possibilidade da exigência do imposto. Cuida ainda o artigo de estabelecer que a multa só não poderá ser exigida se, antes da constituição do crédito, houver sido obtida a ordem judicial para tanto (- liminar - parágrafo primeiro). Já o



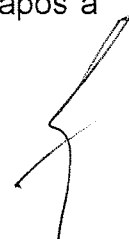
parágrafo segundo estabelece que fica interrompida a aplicação da multa de mora, até 30 dias após a data da publicação da decisão que considera devido o tributo ou contribuição.

A Recorrente reclama da imposição de multa de ofício, da mora e dos juros, pois ao seu ver, com a sentença concessiva da segurança, estava vedado ao Fisco exigí-los.

A redação do artigo 63 da Lei 9.430/96, por sua vez não é preciso, pois refere-se ao afastamento da multa no caso de obtenção de liminar. No caso teve-se mais, foi concedida a segurança, pelo menos quanto ao tema 30%. Por isso são admissíveis as seguintes indagações: **i)** uma vez obtida a ordem favorável para a suspensão da exigibilidade, a sua revogação ou reforma, já liberaria a aplicação da multa de mora? **ii)** ou pelo contrário, tão só após trânsito em julgado da decisão judicial contrária a pretensão do impetrante, é que tal multa seria aplicável? **iii)** ou ainda, uma vez obtida a liminar ou mesmo sentença, suspendendo a exigência o lançamento não mais poderia ser realizado com multa de ofício, por isso que tratado no seu parágrafo segundo da multa de mora? ou ainda, **iiii)** se obtida decisão favorável ao depois contrariada, antes do lançamento de ofício, estaria vedado a multa normalmente incidente em tais casos?

Entendo que uma vez suspensa a exigibilidade do crédito tributário em razão de liminar ou segurança, acontecido o fato gerador, a multa de ofício não seria mais aplicável. Se assim não fosse, não haveria razão para se estabelecer uma multa de mora, convindo neste ponto alertar para o fato de que está a Recorrente reclamando da multa de mora, que chama de juros de mora, embora ataque também os juros SELIC, sendo que a multa de mora sequer é reclamada no AI. Ao que parece confunde esta multa de mora com juros de mora. Quanto a este, não há previsão para que fique afastado do lançamento.

Por isso diz a lei que quando obtida a suspensão da exigibilidade não se deve aplicar a multa de ofício, mas sim a de mora, esta, ainda assim, devida tão só após a publicação da decisão .



Assim não fosse, ter-se-ia um lançamento em dois tempos: um para exigir o imposto e os juros, e outro para, após vencido o contribuinte, ser exigida a multa de ofício. Ora, sabendo-se que o lançamento é uno, não haveria como se justificar a divisão.

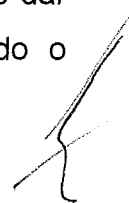
Ao que entendo quis o legislador distinguir entre o contribuinte que deixa de pagar um tributo por ato que venha a ser apontado pelo Fisco, daquele que procura o poder judiciário para apresentar uma pretensão de não pagar por achar ou entender indevido um tributo que lhe é exigido.

Nestes casos penso que se a fumaça do bom direito e o perigo da mora são suficientes para, pelo menos num primeiro momento, sensibilizar um juiz, a tal ponto de ser concedida uma liminar ou mesmo após, não concedida esta, ser objeto o pleito de uma sentença concessiva, aplica-se ao caso então a multa de mora, a qual, por outro lado só será devida após 30 (trinta) dias da publicação do julgado. Acrescente-se que ao estabelecer o legislador que a liminar interrompe a incidência da multa de mora, está ele firmando o momento inicial de sua incidência, o qual nada tem a haver com a constituição do crédito pelo lançamento.

Este entendimento leva a uma outra situação: seria da publicação da decisão que julgar devido o tributo ou contribuição, em qualquer grau, ou do trânsito em julgado? Penso que sobre tal situação cabem ponderações a favor dos dois entendimentos.

Contudo, como no caso o lançamento não envolve a multa de mora, mas tão só a questão da multa de ofício, sendo certo que os juros jamais foram afastados pela citada Lei 9.430/96, só me resta concluir pelo afastamento da multa de ofício.

Com relação ao ajuste dos juros segundo a SELIC, não desconhecendo a posição de julgado do STJ que já se manifestou no sentido de que tal só pode se dar para os casos de direito privado e não público, entendo que ver ser mantido o



entendimento de que a lei que a instituiu deve gozar da presunção de constitucionalidade. Fica mantido o lançamento.

Com relação à afirmação da Recorrente no sentido de que os artigos 42 e 58 da Lei 8.981/95 tratam dos prejuízos fiscais acumulados até 31/12/94, permitindo a sua compensação integral após o ano-base de 1995 (fls. 371), enquanto que o art. 15 da Lei 9.065/95 cuidava apenas dos prejuízos fiscais apurados a partir do encerramento do ano-calendário de 1995 (fls. 371), não concordo com tal entendimento.

Isto porque vejo na leitura dos artigos, especialmente na do art. 42, que cuida ele do lucro. Está ele a dizer que o lucro líquido ajustado, que corresponde ao ano de 1995, só poderá ser deduzido em até no máximo 30% de seu valor, em decorrência de eventuais prejuízos até então apurado até o ano de 1994.

A meu ver o artigo trata do lucro e não do prejuízo, que tão só poderá ser utilizado em parte, se superior a 30% do lucro líquido. Tanto é verdade que se for ele inferior a 30% do lucro poderá ser abatido integralmente.

O enfoque da Recorrente, a meu entender encontra-se distorcido.

A partir de 1º. de janeiro de 1995, segundo o disposto na norma do artigo 42, da Lei 8.981/95, quer dizer que a limitação o incluía.

Já o disposto no artigo 15 da Lei 9.065/95, tão só está a dizer que o prejuízo apurado no referido ano poderá ser somado ao saldo constante em 1994, nada mais.

O que se vê, mais uma vez é o tema lucro como limite e não limite do prejuízo.

Assim, não há porque se alegar, como faz a Recorrente, com falta de legislação específica, a proibir que os prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas do ano de 1995, não pudessem ser integralmente compensados no próprio ano de 1995.



A meu entender, o enfoque nos prejuízos e não no lucro, levou às afirmações.

Mantenho a acusação e a decisão atacada.

Com respeito à outra questão – balanço suspensão, estimativa – há que se considerar que a Recorrente tinha optado pelo lucro real mensal, o que a afasta.

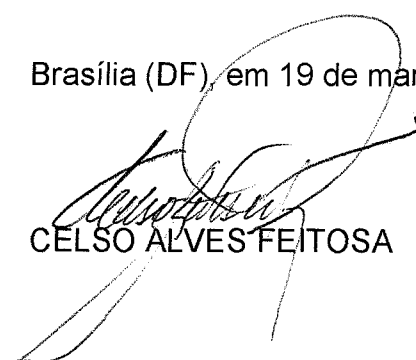
A alegação de que tal só teria validade se considerada válida a ação judicial, não encontra amparo legal.

A Recorrente fez a sua escolha, não podendo mudar, diante do insucesso de tal circunstância. O lucro real tinha duas formas de apuração, estimativa redução suspensão e apuração mensal. A recorrente optou por esta última forma, não sendo possível agora argumentar no sentido daquela.

Por todo o exposto, concluindo, fica então mantido o lançamento de ofício com exclusão da multa penal a este própria.

E como voto.

Brasília (DF), em 19 de março de 2000



CELSON ALVES FEITOSA