



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 13609.000033/00-16  
Recurso nº : 101-123.274  
Matéria : IRPJ - Ex: 1996  
Recorrentes : FAZENDA NACIONAL e SOEICOM S/A SOC. EMP. INDÚSTRIA  
COMÉRCIO E MINERAÇÃO  
Recorrida : 1ª CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Sessão de : 29 de novembro de 2004  
Acórdão nº : CSRF/01-05.149

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO – SUSPENSÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - REVOGAÇÃO DE MEDIDA LIMINAR - Cabível a aplicação de multa de ofício se o contribuinte decide não recolher o tributo nos 30 dias seguintes a cassação da medida suspensiva da exigibilidade do crédito tributário na forma prevista do art. 63 da Lei nº 9.430/96 e também não deposita o valor para garantia do Juízo. O simples ingresso em Juízo não é fonte de direito. Caso decida interromper o pagamento do tributo com base em tutela provisória, o contribuinte assume todo o risco gerado pelo prejuízo causado, ainda que não se configure má-fé.

RENÚNCIA À INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA – A opção do contribuinte pela via judicial, antes ou depois de autuada pelo fisco, implica renúncia à via administrativa (Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980, art. 38, parágrafo único)

LANÇAMENTO DE OFÍCIO – Descabe ao contribuinte retificar a sua declaração de rendimentos, para mudar o regime de tributação nela adotado com o objetivo de infirmar o lançamento de ofício.

JUROS DE MORA – SELIC – Os juros de mora são devidos por força de lei, mesmo durante o período em que a respectiva cobrança houver sido suspensa por decisão administrativa ou judicial. (Decreto-lei nº 1.736/79, art. 5º; RIR/94, art. 988, § 2º, e RIR/99, art. 953, § 3º). E, a partir de 1º/04/95, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, por força do disposto nos arts. 13 e 18 da Lei nº 9.065/95, c/c art. 161 do CTN.

Recurso especial da Fazenda Nacional provido.  
Recurso especial do Sujeito Passivo negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recursos interpostos pela FAZENDA NACIONAL e SOEICOM S/A SOC. EMP. IND. COM. E MINERAÇÃO,

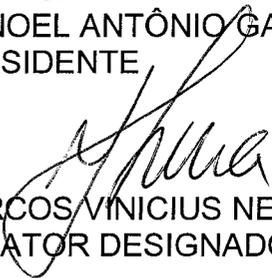
Processo nº : 13609.000033/00-16

Acórdão nº : CSRF/01-05.149

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, pelo voto de qualidade, DAR provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Carlos Alberto Gonçalves Nunes (Relator), Antonio de Freitas Dutra, Maria Goretti de Bulhões Carvalho, Remis Almeida Estol, José Clóvis Alves, Wilfrido Augusto Marques, Dorival Padovan e José Henrique Longo que negaram provimento ao recurso e, quanto ao recurso especial do contribuinte por unanimidade de votos, NEGAR-lhe provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Marcos Vinicius Neder de Lima.



MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE



MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA  
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 01 ABR 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: MÁRCIO MACHADO CALDEIRA (Suplente convocado), CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR. Ausente, justificadamente, o Conselheiro VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE.

Processo nº : 13609.000033/00-16  
Acórdão nº : CSRF/01-05.149

Recurso nº : 101-123.275  
Matéria : CSL - Ex: 1996  
Recorrentes : FAZENDA NACIONAL e SOEICOM S/A SOC. EMPR. IND. COM. E  
MINERAÇÃO  
Recorrida : 1ª CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

## RELATÓRIO

SOEICOM S/A – SOCIEDADE DE EMPREENDIMENROS INDUSTRIAIS, COMERCIAIS E MINERAÇÃO, empresa já qualificada nos autos, e a Procuradoria da Fazenda Nacional recorrem a esta Câmara Superior de Recursos Fiscais contra o Acórdão nº 101-93.763, de 19/03/2002 (fls. 401/419). A empresa, contra parte do julgado que não conheceu do recurso em relação à matéria submetida ao Poder Judiciário (fls. 450/485) e a manutenção dos juros de mora; a Procuradoria da Fazenda Nacional contra a exoneração da multa de lançamento de ofício (fls. 421/431).

O aresto, alvo dos dois recursos, tem a seguinte ementa:

“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.”

A contribuinte foi intimada do referido aresto em 26/09/2002 (fls. 449) e apresentou o seu recurso de divergência em 11/10/2002 (fls. 450/485), indicando como paradigmas os Ac. 103-20.670 (fls. 486/501), 103.20.673 (fls. 502/517) e 103-20.542 (fls. 518/543).

A empresa, em seu recurso especial, em resumida síntese, contesta os fundamentos do relator do aresto recorrido no que se refere ao descabimento de

Processo nº : 13609.000033/00-16  
Acórdão nº : CSRF/01-05.149

elaboração de balanços de suspensão, estimativa, afirmando que “uma vez que a fiscalização desconsiderou os efeitos da liminar concedida em mandado de segurança há que se retificar a declaração, permitindo ao contribuinte a apresentação dos balancetes mensais de redução/suspensão, pois o procedimento da recorrente se deu amparado em medida liminar concedida no citado mandado de segurança. Adiante (fls. 469), alega que o aresto recorrido não admitiu sequer a compensação dos prejuízos fiscais e das bases de cálculo negativas apuradas no ano-calendário de 1995, com os resultados positivos apurados no mesmo ano-calendário. O fisco deveria, então, aplicar ao caso o disposto no art. 37, § 5º, da Lei nº 8.981/95. A seguir, sustenta a ilegalidade/inconstitucionalidade da limitação de 30% da compensação Dos prejuízos do Imposto de Renda, asseverando que a Lei 8.8981/95 viola os princípios constitucionais da anterioridade, do conceito de lucro de que trata o art. 153 da CF/88 e o de que somente a lei complementar pode alterar a base de cálculo e o fato gerador do imposto de renda, uma vez que se está alterando, com ela, a base de cálculo e o fato gerador do IR e da CSLL que passaram a incidir sobre o prejuízo e não sobre o lucro. A referida lei afronta também os arts. 43, 110 e 189 do CTN, ao alterar conceitos consagrados no Direito Privado”.

O ilustre Presidente da Egrégia Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, através do Despacho nº 101-58/2003 (fls. 566/571, comparou as ementas dos acórdãos recorrido e paradigmas, e, analisando os votos condutores e reconhecendo o dissenso, deu seguimento ao recurso de divergência do sujeito passivo.

Esses acórdãos estão assim ementados:

**Acórdão 20.670, de 27 de julho de 2001:**

“COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS - Prejuízos compensáveis acumulados até 31/12/94 permanecem submetidos às disposições da legislação vigente à época de sua apuração. Precedentes dos Acórdãos 101.92411/98 e 101.75566/84, da 1ª Câmara deste Conselho.



Processo nº : 13609.000033/00-16  
Acórdão nº : CSRF/01-05.149

POSTERGAÇÃO - A compensação integral de prejuízo, ainda que aplicado fosse o limite de 30%, configuraria hipótese de postergação, pois representaria modalidade de antecipação de redução do lucro real, acarretando diferimento do imposto que se está a exigir, hipótese tratada no art. 219 do RIR/94, então vigente, normatizado pelo parecer COSIT nº 02/96”.

**Acórdão 103-20.673, de 27 de julho de 2001:**

“CSLL -COMPENSAÇÃO DE BASES NEGATIVAS - Acumuladas até 31/12/94, permanecem submetidas às disposições da legislação vigente à época de sua apuração. Precedentes dos Acórdãos 101.92411/98 e 101.75566/84, da 1ª Câmara deste Conselho.

POSTERGAÇÃO - A compensação integral, da base negativa da CSLL, ainda que aplicável fosse o limite de 30%, configuraria hipótese de postergação, pois representaria modalidade de antecipação de redução do lucro real, acarretando diferimento do imposto que se está a exigir, hipótese tratada no art. 219 do RIR/94, então vigente, normatizado pelo parecer COSIT nº 02/96.”

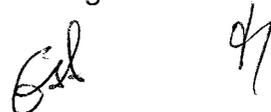
**Acórdão 103-20.542, de 22 de março de 2001:**

“IRPJ - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS – LIMITAÇÃO – Os prejuízos fiscais não podem sofrer a limitação de 30% previsto nos artigos 42 da Lei nº 8.981/95 e 12 da Lei nº 9.065/95, uma vez que ferem as disposições do artigos 43 do CTN e o conjunto de normas que regem o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, apresentado pela Lei Comercial e encampado pelas Leis Fiscais. A compensação dos prejuízos apurados anteriormente a 1995, devem observar a legislação vigente à época de sua formação.

Recurso voluntário provido.”

A Fazenda Nacional tomou ciência do recurso do contribuinte em 15/04/2004, data em que apresentou as suas contra-razões postulando a manutenção da decisão recorrida por seus próprios e jurídicos fundamentos (fls. 573).

A Douta Procuradoria da Fazenda Nacional foi intimada do mencionado acórdão em 26/08/2002 (fls. 420) e apresentou o seu recurso de divergência em



Processo nº : 13609.000033/00-16  
Acórdão nº : CSRF/01-05.149

26/08/2002 (fls. 421/431), apontando como paradigma o Ac. 202-11.303 (fls. 432/442). Comparando as ementas dos acórdãos recorrido e paradigma, e analisando os votos condutores, o ilustre Presidente da Egrégia Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, através do Despacho nº 101-063/2002 (fls. 443/445) admitiu o dissídio jurisprudencial, dando seguimento ao recurso de divergência da Procuradoria da Fazenda Nacional.

A ementa do Ac. 202-11.303, de 07/07/99 é a seguinte:

**“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL- NULIDADE-** Improcede a arguição de nulidade do lançamento destinado a prevenir a decadência do tributo com a exigibilidade suspensa, porquanto o lançamento fiscal é um procedimento obrigatório (CTN, art. 142). **RENÚNCIA À VIA ADMINISTRATIVA -** O ajuizamento de ação judicial anterior ao procedimento fiscal importa renúncia à apreciação da mesma matéria na esfera administrativa, uma vez que o ordenamento jurídico brasileiro adota o princípio da jurisdição uma, estabelecido no art. 5º, inciso XXXV, da Carta Política de 1988, devendo serem analisados apenas os aspectos do lançamento não discutidos judicialmente. **IPI - MULTA E JUROS DE MORA -** Cabível a imposição de penalidade e juros de mora, *in casu*, eis que não está configurada a proteção por meio de liminar em mandado de segurança, única hipótese de exclusão de multa prevista no art. 63 da Lei nº 9.430/96. **Recurso não conhecido na parte objeto de ação judicial e negado quanto à multa e juros de mora.**

Em seu recurso a Douta Procuradoria da Fazenda Nacional diz que o aresto recorrido adota interpretação extensiva do art. 63 da Lei nº 9.430/96, de modo a ampliar as hipóteses em que o contribuinte poderá ser exonerado da multa de ofício. Esclarece que o auto de infração foi lavrado após sentença que cassou a liminar anteriormente concedida. E neste caso caberia ao contribuinte pagar a CSLL com multa de mora. Não o fazendo, fica sujeita ao lançamento de ofício Não cabe ao fisco, de acordo com o art. 44 da Lei nº 9.430/96, lançar multa de mora, mas, sim, a de lançamento de ofício porque o contribuinte não pagou a CSLL com multa de mora trinta dias após cassada a liminar.



Processo nº : 13609.000033/00-16  
Acórdão nº : CSRF/01-05.149

A empresa tomou ciência do recurso da Fazenda Nacional em 28/09/2002 (fls. 449), e apresentou suas contra-razões ao referido recurso em 11/10/2002 (fls. 545/563), sustentando o acerto decisão recorrida no que diz respeito à exclusão da multa de lançamento de ofício.

Registre-se que a empresa ingressara em Juízo para garantir-se do direito de compensar prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas, logrando obter liminar parcial no que se refere ao direito de compensar integralmente prejuízos e bases de cálculo negativas acumuladas até 31/12/94, em decisão datada de 24/02/95 (fls.55) e confirmada em sentença de 22/11/95 (fls. 198). Esta decisão foi reformada pelo TRF-1ª Região, em 03/12/96 (fls. 123/127) que também negou provimento ao recurso voluntário à contribuinte, na parte em que ela fora vencida na sentença de primeira instância. A empresa recorreu dessa decisão ao Superior Tribunal de Justiça, merecendo seguimento o seu recurso em agravo provido em 02/06/99, segundo certidão de fls. 129 datada de 22/09/99.

Em 21/01/2000 (fls. 1), a empresa foi autuada pela fiscalização para pagamento do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), multa de lançamento de ofício e juros de mora com base na SELIC.

É o relatório.



Processo nº : 13609.000033/00-16  
Acórdão nº : CSRF/01-05.149

## VOTO VENCIDO

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Relator:

Entendo que a solução do recurso do sujeito passivo deve ser apreciado em primeiro lugar, uma vez que o seu provimento integral pode prejudicar o exame do recurso da Douta Procuradoria da Fazenda Nacional.

### I - DO RECURSO DO CONTRIBUINTE

O recurso do contribuinte está previsto no inciso II do artigo 5º, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998, guardando observância ao prazo de 15 (quinze) dias para sua interposição, estabelecido no artigo 7º, do mesmo regimento.

Os paradigmas indicados em confronto com o aresto recorrido comprovam a existência de dissídio jurisprudencial, como bem demonstrou a Presidência da Primeira Câmara

As contra-razões oferecidas pela Fazenda Nacional têm fulcro no §1º, do art. 8º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, e foram apresentadas no prazo ali previsto.

Tomo conhecimento, portanto, do recurso do contribuinte e das contra-razões da Douta Procuradoria da Fazenda Nacional.

Preliminarmente, não há nulidades a declarar.

O recurso do contribuinte abrange matéria submetida ao Poder Judiciário, pelo que não mereceu conhecimento pela Egrégia Primeira Câmara coerentemente com a jurisprudência da maioria das Câmaras do Primeiro Conselho de

Processo nº : 13609.000033/00-16  
Acórdão nº : CSRF/01-05.149

Contribuintes e da própria Câmara Superior de Recursos Fiscais. E também trata de questão diferenciada.

### **I-1 - Da matéria submetida ao Poder Judiciário:**

Inicialmente, cabe consignar que a certidão de fls. 129 comprova matéria, em 22/09/99, ainda se encontrava pendente de decisão final do Poder Judiciário.

Como se verifica dos documentos acostados aos autos, a empresa recorreu ao Poder Judiciário, com vistas a eximi-la do limite de 30% para compensar prejuízos de exercícios anteriores com os lucros apurados no exercício de 1996.

Assim procedendo, renunciou à instância administrativa, nos termos do parágrafo único do art. 38 da Lei nº 6.830, de 22/09/80.

Com efeito, dizem o artigo 38 e seu parágrafo único, da Lei nº 6.830, de 22/09/80:

"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 declarativo, esta procedida de depósito preparatório do valor do débito monetariamente corrigido e acrescido dos juros e multa 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."

Não teria sentido que o Colegiado se manifestasse sobre matéria a ser decidida pelo Poder Judiciário, posto que qualquer que seja a sua decisão prevalecerá sempre o que for decidido por aquele Poder.



Processo nº : 13609.000033/00-16  
Acórdão nº : CSRF/01-05.149

O litígio foi, pois, transferido da esfera administrativa para a judicial, instância superior e autônoma, que decidirá a pendência com grau de definitividade.

Nesta situação, a Administração deixa de ser o órgão ativo do Estado e passa a ser parte na contenda judicial; não será mais ela quem aplicará o Direito, mas o Judiciário ao compor a lide.

A autoridade administrativa deverá tão-somente findar a fase administrativa, com a decisão de primeira instância, fazendo, com isso, nascer o título executório, nos precisos termos do disposto no parágrafo único do art. 62 do Decreto nº 70.235/72.

O referido artigo e seu parágrafo único estão assim redigidos:

"Artigo 62. Durante a vigência de medida judicial que determinar a suspensão da cobrança do tributo não será instaurado procedimento fiscal contra o sujeito passivo favorecido pela decisão, relativamente à matéria sobre que versar a ordem de suspensão.

**Parágrafo único. Se a medida referir-se à matéria objeto de processo fiscal, o curso deste não será suspenso exceto quanto aos atos executórios.** (grifei)

Como o recurso ao Conselho de Contribuintes é um simples prolongamento da fase administrativa, a legislação vigente (lei nº 6.830/80, art. 38), a exemplo da anterior (Decreto-lei nº 1.737/79, art. 1º III, e §§ 1º e 2º), estabelece que o recurso ao Judiciário, com vistas à anulação do crédito tributário, implica na renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e na desistência de recurso acaso interposto.

Vale dizer que, se o contribuinte, ao ingressar no Judiciário, não interpusera recurso ao Conselho de Contribuintes renuncia à via administrativa. Se já o

Processo nº : 13609.000033/00-16  
Acórdão nº : CSRF/01-05.149

fez, desiste do recurso oferecido. E, neste caso, tem-se que a decisão de primeira instância torna-se definitiva, no âmbito administrativo.

É sábia a lei ao assim dispor. Não teria o menor sentido dois procedimentos paralelos, concomitantes, com o mesmo objeto e visando o mesmo fim (a composição da lide), quando se sabe que somente uma delas irá prevalecer, e que será a do Poder Judiciário, em face da estrutura organizacional tripartite dos poderes da República (C.F./88, Título IV, notadamente o disposto no Capítulo VI, desse Título). E também diante da prevalência das decisões judiciais na interpretação da lei (C.F./88, art. 5º, item XXXV).

De lembrar que cabe ao Poder Judiciário o controle jurisdicional dos atos administrativos, passando o Estado, nesse momento, a parte na relação jurídica formada com o ingresso do administrado na Justiça. Como já se disse, cessa o Poder da Administração de aplicar o Direito, no particular, cedendo o passo à Justiça. E o que nela for decidido deverá prevalecer por resultar da instância superior. Superior porque ela poderá alterar a decisão administrativa, enquanto esta não tem o condão de modificar aquela, e, portanto seria inócua sua prolação posterior.

Por derradeiro, deve-se consignar que não há incompatibilidade entre o comando legal, contido no parágrafo único do art. 38 da Lei nº 6.830/80, e o princípio do contraditório e da ampla defesa insculpido no item LV do art. 5º da Constituição Federal de 1988, assim redigido:

**"LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes".**

O que estabelece a Lei Maior é que, tanto no processo judicial, como no processo administrativo, conforme a instância em que a lide correr, serão assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes.

Processo nº : 13609.000033/00-16  
Acórdão nº : CSRF/01-05.149

Em nenhum momento prescreve o texto constitucional que serão assegurados procedimentos paralelos e simultâneos com o mesmo objeto e o mesmo fim, em instâncias diferentes, administrativa e judicial, posto que a própria Lei Magna estabelece a prevalência desta sobre aquela (art. 5º, item XXXV).

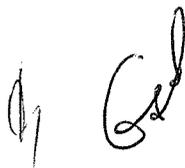
O contribuinte pode defender-se na instância administrativa, com as referidas garantias, e, se nela sucumbir, recorrer ao Poder Judiciário, com iguais garantias. Pode, desde logo, ingressar no Judiciário, que é instância autônoma, o que significa dizer que o contribuinte não está obrigado a primeiro discutir a questão na esfera administrativa. O que não pode, não somente por uma questão de lógica e bom-senso, mas acima de tudo por expressa disposição legal (art. 38, par. ún. da Lei nº 6.830/80), é pelejar simultaneamente nas duas instâncias para anular o crédito tributário. D'onde se conclui que, se o contribuinte recorre ao Conselho após o ingresso no Judiciário, esse recurso sequer poderá ser conhecido por falta de fundamento legal para sua interposição, já que a própria lei estabelece a renúncia do contribuinte ao recurso administrativo. Se interposto antes de ingressar na Justiça, a lei decreta a desistência do mesmo, nada restando ao Conselho apreciar.

No mais, o contribuinte pode peticionar e o fez. Mas isso não quer dizer que a pretensão inserta na petição tenha de ser acolhida. A autoridade poderá não conhecê-la, como o fez.

E houve-se com acerto as autoridades de primeira e segunda instâncias.

Como a matéria foi devolvida à Câmara Superior de Recursos Fiscais, entendo que, igualmente, não se deve conhecer do recurso em relação à matéria submetida ao Poder Judiciário.

**I 2 - Das questões diferenciadas:**



Processo nº : 13609.000033/00-16  
Acórdão nº : CSRF/01-05.149

Não procede o argumento de que, uma vez que o fisco não adotou a liminar concedida pelo Poder Judiciário há que se retificar a declaração, permitindo ao contribuinte a apresentação dos balancetes mensais de suspensão.

Também aqui entendo estar correto o aresto recorrido. A empresa declarou o imposto pela regra geral, o lucro real mensal (fls.14), não podendo pelo simples fato de ser autuada alterar o regime de tributação. Uma vez iniciado o procedimento de ofício, o contribuinte não pode mais alterar a sua declaração de rendimentos, sobretudo depois de autuada como forma de infirmar o lançamento.

A fiscalização reviu a declaração de rendimentos do sujeito passivo verificando que ele havia, nos meses de março, junho, setembro e outubro de 1995, compensado prejuízos além do limite legal, ou seja, 30% (trinta por cento) do lucro líquido ajustado, glosando o excesso.

Atente-se ainda para o fato de que, nos meses de abril e maio (fls. 33 e 35), julho e agosto (fls.39 e 41), novembro e dezembro (fls. 47 e 49), todos de 1995, a empresa apresentou prejuízos. Logo, não apresentava, nos meses seguintes aos dos prejuízos, lucros capazes de absorver o excesso de prejuízos corretamente glosados. Nos meses em que apresentou resultado positivo, excedeu o limite de 30% do lucro líquido ajustado.

Se a empresa entendia que o revisor não considerou o excesso de bases de cálculo negativas nos períodos seguintes, deveria demonstrar de forma clara e direta e não através de balancetes de suspensão de redução/suspensão, próprio para quem optou pelo lucro real anual.

No mais, o aresto recorrido deve ser mantido em seus próprios fundamentos que acolho como razão de decidir.

## II - DO RECURSO DA FAZENDA NACIONAL



Processo nº : 13609.000033/00-16  
Acórdão nº : CSRF/01-05.149

O recurso da Fazenda Nacional está previsto no inciso II do artigo 5º, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998, guardando observância ao prazo de 15 (quinze) dias para sua interposição, estabelecido no artigo 7º, do mesmo regimento.

O paradigma indicado em confronto com o aresto recorrido comprova a existência de dissídio jurisprudencial, como bem demonstrou a Presidência da Primeira Câmara A leitura dos dois acórdãos demonstra a divergência entre eles.

As contra-razões oferecidas pelo sujeito passivo têm fulcro no §1º, do art. 8º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, e foram apresentadas no prazo ali previsto.

Tomo conhecimento, portanto, do recurso da Fazenda Nacional e das contra-razões do sujeito passivo.

Preliminarmente, também aqui não há nulidades a declarar.

No mérito, a multa de lançamento de ofício não constitui matéria submetida ao Poder Judiciário; logo, foi corretamente conhecido o litígio pelo acórdão recorrido e, igualmente, deverá ser o recurso da Douta Procuradoria da Fazenda Nacional conhecido por esta Câmara.

Entendo, contudo, que ele não pode prosperar pelas seguintes razões.

O art. 63 e seus §§ da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, estão assim redigidos:

“Art. 63. 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 art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.



Processo nº : 13609.000033/00-16  
Acórdão nº : CSRF/01-05.149

§ 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.”

O Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), por seu turno, dispõe:

“Art. 151 - Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

.....”omissis”.....

IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.”

”

Como se vê, a lei afasta, desde logo, a hipótese de lançamento de ofício (art. 63, “caput”) quando o lançamento vise prevenir a decadência de tributos e contribuições, cuja exigibilidade tiver sido suspensa por força de liminar em mandado de segurança, concedida antes do início de qualquer procedimento de ofício.

Foi exatamente o que ocorreu. Como consta do relatório, a empresa requereu liminar em mandado de segurança, antes de qualquer procedimento de ofício.

O Poder Judiciário verificou a fumaça de bom direito, e, por isso, concedeu a liminar, sendo que no caso concreto, posteriormente, concedeu, em parte, a segurança, ratificando a aparência de bom direito da empresa.

É verdade que, posteriormente, a liminar e a segurança concedidas foram cassadas pelo Tribunal Regional Federal e que o recurso à instância superior não tem efeito suspensivo.



Processo nº : 13609.000033/00-16  
Acórdão nº : CSRF/01-05.149

Inobstante, é inegável que o contribuinte levantou a questão ao bater às portas da Justiça, e, por via indireta, levou o fato ao conhecimento do fisco.

Ora, se assim é, sucumbente a empresa, em decisão definitiva, ou seja, transitada em julgado, caberia ao fisco cobrar o imposto com a multa de mora, com a incidência desta interrompida no período compreendido entre a data da concessão da medida judicial até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição.

O fisco não pode constituir o crédito e a multa de lançamento de ofício, como ocorreu na espécie, em que a reforma da sentença que concedeu a segurança não era definitiva.

É o que se depreende do disposto no art. 63 e seus §§, retrotranscritos.

Ainda porque, quando o retrotranscrito art. 63, "caput", diz que não caberá lançamento de multa de ofício quando a exigência HOUVER sido suspensa, está prestando uma homenagem à aparência de bom direito do contribuinte que intentou a ação, levando o fato ao conhecimento da Justiça e da Administração. Só por este fato o contribuinte fica vacinado contra a penalidade correspondente ao lançamento de ofício.

Quando, no § 2º desse dispositivo, a lei conclui que a 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 decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição, está deixando claro que não há lugar para a multa de lançamento de ofício, enquanto a matéria ainda estiver sendo apreciada pelo Judiciário. Ou seja, enquanto não houver trânsito em julgado. Nessa situação, o fisco só pode lançar o tributo para garantir-se da decadência.

É preciso afastar a idéia de má-fé do contribuinte ao recorrer ao Poder Judiciário, ao argumento de que assim o fazendo não pagaria o imposto devido no

Processo nº : 13609.000033/00-16  
Acórdão nº : CSRF/01-05.149

prazo, sem o risco de sofrer a referida penalidade. Afinal, a presunção em Direito é a boa-fé. A má fé deve ser provada, não por suposições mas de forma concreta.

E deve-se levar em conta que, como se verá a seguir, o sujeito passivo em tal situação, além das custas processuais e honorários de advogado, de acordo com a jurisprudência dominante neste Colegiado, estará sujeito não apenas ao pagamento da multa de mora, após o prazo de 30 dias da data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição. Estará também sujeito aos juros de mora com base na SELIC, que, como todos sabem contém um ingrediente de atualização monetária ao lado da indenização pela mora. Estes encargos todos desestimulam qualquer pretensão de procrastinar o pagamento de tributos e contribuições, via recurso ao Judiciário.

No caso sob julgamento, o lançamento somente foi efetuado em 21/01/2000 (fls. 1), quando o contribuinte entrou em Juízo em fevereiro de 1995 (fls.56/104), obtendo a liminar em 24 do referido mês (fls.55).

Seria justo afirmar que o fisco, ao invés de lançar imediatamente a contribuição, em cumprimento ao art. 142 do CTN, ficara esperando a cassação da segurança e da sentença favorável, em parte, ao contribuinte para poder lançar multa de procedimento de ofício? Isso seria uma conduta altamente censurável, uma vez que o contribuinte levara o fato ao conhecimento da Fazenda Nacional, via Poder Judiciário, e esta tinha a obrigação legal de lançar a contribuição, não o fazendo para buscar o valor da multa de lançamento de ofício, para a qual não se movera. É claro que semelhante entendimento seria decorrente de suposição.

### **Dos juros de mora:**

Também em relação aos juros de mora a autoridade lançadora deve obedecer ao princípio da reserva legal.



Processo nº : 13609.000033/00-16  
Acórdão nº : CSRF/01-05.149

Os juros moratórios foram lançados com fundamento no artigo 13 da Lei nº 9.065/95 e artigo 61, parágrafo 3º da Lei nº 9.430/96, como consta do demonstrativo próprio, anexo ao auto de infração (fls. 06), e estão em consonância com a lei nacional.

Com efeito, dispõe o artigo 161 do Código Tributário Nacional:

*“Art. 161 - O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.*

*§ 1º - **Se a lei não dispuser de modo diverso**, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês.”*  
(grifei)

Ocorre que o legislador ordinário, no uso da faculdade que lhe assegurou o § 3º supra, dispôs em contrário, estabelecendo, a partir de janeiro de 1995, a cobrança dos juros moratórios com base na taxa SELIC.

Por derradeiro, os juros de mora são devidos por força de lei, mesmo durante o período em que a respectiva cobrança houver sido suspensa por decisão administrativa ou judicial (Decreto-lei nº 1.736/79, art. 5º; RIR/94, art. 988, § 2º e RIR/99, art. 953, § 3º).

### Conclusão:

Nesta ordem de juízos, nego provimento ao recurso do contribuinte e nego provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões - DF, em 29 de novembro de 2004



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES



Processo nº : 13609.000033/00-16  
Acórdão nº : CSRF/01-05.149

## VOTO VENCEDOR

Conselheiro MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA, Redator designado

Observe-se, preliminarmente, que minha divergência com ilustre relator restringe-se à questão trazida pelo recurso da Procuradoria da Fazenda Nacional, eis que, relativamente à pretensão deduzida no recurso especial do sujeito passivo, acompanho as razões do bem lançado voto do Conselheiro-relator. Assim, só tratarei nesse voto do recurso especial do Procurador contra decisão do Conselho de Contribuintes que deu provimento ao recurso voluntário quanto à exclusão da multa de ofício.

A decisão recorrida entendeu ser incabível a imposição da multa de ofício tendo em vista a concessão anterior de medida liminar, mesmo que depois tenha sido cassada pela autoridade judiciária.

O dissídio jurisprudencial está caracterizado em face do confronto do aresto recorrido com a decisão paradigma trazida pela recorrente, que defende posição contrária.

O ilustre Conselheiro-relator acompanha o posicionamento do acórdão paradigma por entender que a exclusão da multa de ofício é lícita e atende ao disposto no art. 63 e seus §§ da Lei nº 9.430/96. Interpreta que essa norma visa prestigiar a boa-fé do contribuinte que ingressa em Juízo para discutir exigência tributária e obtém do Poder Judiciário provimento cautelar que assegura a suspensão da exigência do tributo. Além disso, sustenta que a imposição da penalidade após a cassação da liminar estimularia o Fisco a aguardar a revogação da medida cautelar para iniciar o procedimento fiscal.

Com a devida permissão, ousou discordar desse respeitável entendimento por entender que tal interpretação estende, equivocadamente, a hipótese de exclusão de multa de ofício prevista no art. 63 da Lei nº 9.430/96.

O referido dispositivo disciplina o lançamento de ofício efetuado para prevenir decadência nos seguintes termos, *verbis*:

“Art. 63. Não caberá 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 art 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966”.

§ 1º O disposto nesse 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.



Processo nº : 13609.000033/00-16

Acórdão nº : CSRF/01-05.149

§ 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.”

Esse dispositivo trata de uma matéria relevante em nossos dias, ainda mais se considerarmos a proliferações de liminares em matéria tributária em nosso ordenamento.

A literalidade do texto do artigo 63 tem sido fonte de dubiedade, pois ao prever que “não caberá multa de ofício ... relativo a tributos e contribuições de competência da União, cuja exigibilidade **houver sido** suspensa”, alguns dos meus pares têm entendido que, para impedir a aplicação da multa de ofício, seria suficiente a simples concessão, anterior, de medida liminar que suspenda a exigibilidade do tributo. Daí, mesmo que a duração dessa medida fosse ínfima e o Poder Judiciário rapidamente verificasse seu erro e a cancelasse, já estaria consumada uma proteção absoluta para aquele contribuinte, mantendo-o a salvo “para sempre” da penalidade sobre o tributo não recolhido.

Da leitura do texto da lei, contata-se, *prima facie*, que o emprego do tempo verbal no modo subjuntivo (“houver sido suspensa”) expressa uma condição para a dispensa da multa de ofício, cujo cumprimento pressupõe a comprovação da suspensão da exigibilidade do tributo antes do início do procedimento para constituição do crédito tributário. Na verdade, o exame isolado dessa condição é que tem dado margem ao supramencionado entendimento, já que o texto não regula expressamente a situação em que a medida é concedida antes do procedimento fiscal, mas cassada antes da feitura do lançamento.

O interprete, contudo, não deve ficar restrito a um exame literal, a moldura de significações de um texto de direito positivo deve ser desvendada de forma a melhor atender o fim público a que se destina. A composição do texto legal com restante do ordenamento jurídico, em uma visão mais integrada, evidenciará que tal exclusão da multa de ofício não é o que busca a norma.

Nesse sentido, verifica-se que o art. 63 está inserido na **Seção IV (Acréscimos Moratórios)** que abrange os art. 61 a 63 da Lei nº 9.430/96 e o título que precede o art. 63 refere-se a “**Débitos com Exigibilidade Suspensa**”. Essa primeira constatação auxilia a interpretação, eis que resta evidente que o significado do texto deve ser obtido no contexto em que a norma se encarta, afinal não se pode isolar o texto de seu contexto. O tópico se refere a débitos que estão com exigibilidade suspensa e não débitos passíveis de imediata cobrança.

Além disso, a norma utiliza-se da expressão “constituição do crédito tributário **destinada a prevenir a decadência**”, cuja significação é bem conhecida dos operadores do Direito Tributário. Reporta-se a lançamentos realizados pelo Fisco apenas para constituir o crédito tributário para evitar a decadência de seu direito, mas não é permitida a cobrança em face da proteção da tutela de urgência concedida pelo Poder Judiciário. Não haveria sentido para essa referência a prevenção da decadência se o legislador estivesse tratando da constituição de crédito tributário passível de imediata cobrança.

Processo nº : 13609.000033/00-16

Acórdão nº : CSRF/01-05.149

Aliás, a tutela de urgência protege o contribuinte de situações de perigo que não podem aguardar o lento desfecho do litígio judicial para serem examinadas, mesmo que de forma provisória. Ocorre, porém, que a tutela de urgência não afasta a responsabilidade da parte beneficiada sobre o dano causado na esfera de direitos daquele que suportou a medida, que nas lides tributárias corresponde a Fazenda Nacional.

Pontes de Miranda, nesse sentido, entende que o dever de recomposição de dano é ideal de justiça que disciplina a incolumidade das esferas jurídicas das pessoas, respondendo aquele que lesar pelo previsível e pelo imprevisível.<sup>1</sup> Também Nelson Nery Jr. admite a responsabilidade objetiva independentemente da conduta (culpa ou dolo) daquele que executou uma tutela de urgência, bastando para tanto a comprovação do dano.<sup>2</sup> O próprio art. 811 do CPC ressalva a responsabilidade daquele que promove medida cautelar pelos danos causados, ainda que não se configure má-fé na medida pleiteada.<sup>3</sup>

Não discrepa dessa interpretação a Suprema Corte que tem afirmado que o processo não é fonte de direito. Na decisão no RE nº 88.782, o STF sustenta a responsabilidade objetiva pela execução de medida cautelar, independentemente de prova de má-fé, demonstrando que a jurisprudência pátria acompanha a doutrina quanto ao dever de reparar o dano causado.

Assim, não há falar em proteção da boa-fé do contribuinte apenas por ter levantado a questão ao bater às portas da Justiça e, por via indireta, levado o fato ao conhecimento do Fisco, como defendido no voto do ilustre Conselheiro-relator. Tampouco pode ser excluída sua responsabilidade pelo dano causado a outra parte, quando a tutela de urgência for cassada após cognição exauriente.

O requerente de uma tutela provisória, que demanda providências imediatas e alteração da situação a seu favor, deve estar preparado para que lhe seja imposto o risco que lhe é inerente caso seu direito não prospere ao final da ação. A propósito, ensina Humberto Theodoro Junior que “a lei faz com que o requerente de medida cautelar assumira todo o risco gerado por sua execução”.<sup>4</sup> De fato, a cassação dos efeitos da tutela demonstra sua injustificada concessão *ab initio* e os atos que dela decorreram, praticados por conta e risco do contribuinte, devem ser desfeitos ou, pelo menos, reparados em seus efeitos prejudiciais. A responsabilidade é, nesse caso, objetiva.

Com efeito, se o contribuinte opta por se antecipar a decisão final e resolve suspender o recolhimento dos tributos com base na decisão provisória que constatou apenas a aparência do bom direito, estará protegido enquanto a cautelar vigorar. Ao final, contudo, se o Poder Judiciário verificar ter sido concedida de forma injustificada a medida liminar e determinar o retorno *status quo ante* diante do não-

<sup>1</sup> Tratado de Direito Privado, Parte Geral, Rio de Janeiro, Borsoi, 1966, pp 436 e ss

<sup>2</sup> Atualizações sobre Processo Civil – A reforma do Código de Processo Civil Brasileiro de 1994 e de 1995, 2ª ed. São Paulo. Revista dos Tribunais. 1996. p. 77

<sup>3</sup> “Art. 811. Sem prejuízo do disposto no artigo 16, o requerente do procedimento cautelar responde ao requerido pelo prejuízo que causar a execução da medida: I – se a sentença no processo principal lhe for desfavorável.”

<sup>4</sup> *Curso de Direito Processual Civil – Processo de Execução e Processo Cautelar*, Volume II. Rio de Janeiro:Forense, 192, p.432

Processo nº : 13609.000033/00-16

Acórdão nº : CSRF/01-05.149

reconhecimento do direito inicialmente suposto, o contribuinte deverá recompor o dano, ou seja, proceder de forma necessária para que se retorne no tempo e se restitua ao lesado o estado anterior a concessão da tutela de urgência.<sup>5</sup>

Ocorre que, por meio do art. 63 da Lei nº 9.430/96, criou-se regra excepcional de proteção ao litigante judicial em matéria tributária, facultando-lhe o pagamento do débito objeto da demanda sem a incidência de multa de mora no período entre a concessão da medida liminar e 30 dias após a data da decisão que a cassar. Até o fim desse prazo, o contribuinte poderá quitar seu débito já vencido sem arcar com todo prejuízo causado à Fazenda pelo atraso no seu pagamento. Assim, os outros contribuintes inadimplentes devem suportar o ônus da multa de mora ao serem cobrados de débito tributário, enquanto o contribuinte amparado por medida cautelar, mesmo que depois esta venha a ser cassada pelo Judiciário, terá a faculdade de recolher tão-somente o principal e os juros de mora dentro dos 30 dias.

Mencione-se, a propósito, que não há que se falar em denúncia espontânea nesse caso. O contribuinte ingressa em Juízo porque não tem intenção de pagar o tributo e obtém liminar para suspender a exigibilidade desse tributo. Não se pode considerar denúncia, para fim da aplicação do art. 138 do CTN, o pagamento realizado após a cassação da liminar que o protegia. O débito tributário já era de amplo conhecimento da Fazenda pela própria declaração do contribuinte em Juízo. Nesse sentido, o STJ tem decidido de forma reiterada que, para débitos declarados, não está configurada a hipótese de denúncia espontânea, e o contribuinte não pode se beneficiar da exclusão da multa de mora relativa ao atraso. Vejamos algumas dessas decisões:

“Tributário - Autolancamento - Tributo Serodiamente Recolhido - Multa - Dispensa de multa (CTN/art.138) Impossibilidade. Contribuinte em mora com tributo por ele mesmo declarado não pode invocar o art. 138 do CTN, para se livrar da multa relativa ao atraso.”<sup>6</sup>

“É reiterada a orientação desta Corte no sentido de que, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, como é o caso dos autos, não há configuração de denúncia espontânea com a conseqüente exclusão da multa de mora, na hipótese em que o contribuinte declara e recolhe, com atraso, o seu débito tributário.”<sup>7</sup>

Assim, a exclusão da responsabilidade pela mora introduzida por este dispositivo legal é regra excepcional, eis que trata de maneira distinta grupo específico de contribuintes que se distingue dos demais tão-somente porque obteve provisoriamente o reconhecimento de seu direito em Juízo e que, posteriormente, após exame mais aprofundado da matéria pela autoridade judicial revisora, não veio a se confirmar.

<sup>5</sup> Ver a respeito na obra *Tutelas de Urgência Cassadas – A recomposição do dano*, São Paulo: Quairier Latin, 2004, de Tercio Chiavassa

<sup>6</sup> RE nº 180.918-SP (98/0049326-3), DJ de 14/2/00,

<sup>7</sup> AgRg no Agravo de Instrumento nº 552.088-RS, de 23 de março de 2004.

Processo nº : 13609.000033/00-16

Acórdão nº : CSRF/01-05.149

Se o interessado, por sua conta e risco, decide não usufruir dessa possibilidade de pagamento sem multa de mora nos 30 dias e também não deposita o valor para garantia do Juízo, ele estará na mesma situação de outro contribuinte qualquer que apenas ingressou em Juízo e não efetuou o pagamento dos tributos. Finda a ação judicial, se a decisão final considerar devido o tributo guerreado, a cobrança deverá ser integral – principal e acréscimos moratórios, inclusive com a exigência de multa de mora. Se após a cassação da medida liminar, houver sido iniciado procedimento fiscal para constituição do crédito tributário objeto da demanda, o Fisco, deverá exigí-lo de forma integral, agora com a aplicação da multa de ofício.

Não há que se confundir essa disciplina trazida pela lei para regular o pagamento espontâneo, com a outra regra introduzida no *caput* do mencionado artigo que determina a não aplicação de multa de ofício na presença de medida suspensiva da exigibilidade do tributo. Ou seja, não se pode estender a vedação à aplicação da multa de ofício àqueles que não pagaram o débito dentro dos 30 dias da cassação da medida liminar como facultado pelo art. 63, § 2º.

Na verdade, o mencionado artigo veiculou dois enunciados prescritivos distintos: o primeiro, extraído do § 2º, regula a exclusão da multa de mora na hipótese de pagamento espontâneo do contribuinte dentro do prazo de 30 dias; enquanto o segundo, versa sobre a inaplicabilidade da multa de ofício na hipótese da instauração de procedimento fiscal com fito de constituir o crédito tributário que se encontra protegido por medida suspensiva de exigibilidade.

Essa última regra veio apenas atender aos reclamos da doutrina e da jurisprudência que sustentavam a impropriedade de o Fisco, em presença de medida cautelar suspensiva da cobrança, constituir o crédito tributário para prevenir a decadência e, ao mesmo tempo, aplicar multa de ofício. Mas daí não pode se chegar a conclusão de que se cassada a liminar e o débito não estiver suspenso por uma das formas prevista no art. 151 do CTN, a fiscalização, ao verificar a falta de recolhimento do tributo, deverá lançar sem multa de ofício desviando-se da conduta normal prevista na legislação fiscal.

Até porque não tem sentido afirmar que o simples ingresso em Juízo para postular seu direito, sem que haja a suspensão do crédito tributário, tenha força necessária para interromper a cobrança do crédito tributário pelo Fisco. Nessa situação, é imperativo que o Fisco efetue o lançamento de imposto, acrescido de juros e multa de ofício, mas isso não quer dizer que ao final do processo judicial será necessariamente devido pelo contribuinte todo o valor da causa. É o Poder Judiciário que irá definir se a exigência fiscal é afinal procedente. Ocorre que a Fazenda não pode esperar o desfecho da ação judicial para então fazer o lançamento sob pena de perecer seu direito.

Existirão, na verdade, duas ações relativas ao mesmo débito em trâmite em Juízo, a primeira interposta pelo contribuinte (v.g. ação declaratória) e a segunda pela Fazenda (execução fiscal). Cabe ao contribuinte requerer em Juízo que elas sejam reunidas e decididas conjuntamente. Se prevalecer a tese esposada pelo contribuinte, o tributo se torna indevido e, conseqüentemente, a multa de ofício aplicada também. Do contrário, o tributo é cobrado acrescido com multa de ofício de

Processo nº : 13609.000033/00-16  
Acórdão nº : CSRF/01-05.149

maneira isonômica com todos os outros contribuintes inadimplentes que não estão em Juízo.

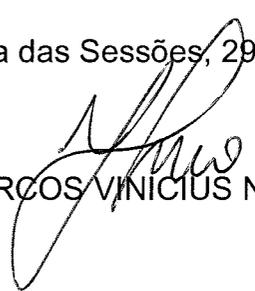
Resta, ainda, examinar o argumento de que a imposição da multa de ofício após a cassação da liminar estimula comportamento censurável do Fisco de aguardar a revogação da medida para iniciar o procedimento fiscal, como defendido no respeitável voto do Conselheiro-relator.

É certo que o Fisco verifica a situação fática no momento em que lavra o auto de infração e deve aplicar multa de ofício caso a exigibilidade não esteja suspensa por determinação judicial como determina o art. 63. Mas a concessão da medida cautelar pelo Poder Judiciário é um evento futuro e incerto que independe da vontade do agente fiscal e, portanto, não pode condicionar sua atuação. Se a suspensão da exigibilidade for revogada posteriormente ao lançamento, o Fisco está autorizado, com base no art. 149 do CTN, a rever o lançamento realizado, eis que configurada a hipótese prevista em seu inciso VIII - fato não conhecido à época da autuação. Como a atividade do Fisco é vinculada e obrigatória, não vislumbro tratamento diferenciado a estimular comportamento.

Assim, no quadro de interpretações jurídicas aceitáveis do art. 63 da Lei nº 9.430/96, a que melhor se molda ao princípio da razoabilidade e proporcionalidade é aquela que exclui a multa de ofício apenas enquanto vigorar a suspensão da exigibilidade do tributo. No caso sob exame, não vigorava mais a medida suspensiva no momento da autuação e, portanto, é cabível a imposição da multa de ofício. É como voto.

Dado o exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso do Procurador da Fazenda Nacional para manter a multa de lançamento ofício e nego provimento ao recurso do sujeito passivo, acompanhando o voto do Conselheiro-relator.

Sala das Sessões, 29 de novembro de 2004.

  
MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA 