



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo n.º : 13805.002753/96-05
Recurso n.º : 115.934
Matéria: IRPJ - EX: DE 1992 e 1993
Recorrente : BANCO ABC - ROMA S/A.
Recorrida : DRJ em São Paulo - SP.
Sessão de : 15 de abril de 1998
Acórdão n.º : 101-91.995

OPÇÃO PELA VIA JUDICIAL - Correta a decisão singular quando não conhece da impugnação relativa a matéria que tenha sido submetida a discussão pela via judicial.

NULIDADE DO ATO ADMINISTRATIVO - É nula a decisão singular que não enfrenta todas as matérias levantadas pelo impugnante.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BANCO ABC - ROMA S/A.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, TORNAR nula a decisão de primeiro grau, para que outra seja proferida, abordando as matérias não suspensa por ordem judicial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE

SANDRA MARIA FARONI
RELATORA

FORMALIZADO EM: 07 MAI 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, KAZUKI SHIOBARA, RAUL PIMENTEL, CELSO ALVES FEITOSA e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

RECURSO N^º : 115.934
RECORRENTE : BANCO ABC - ROMA S/A.

RELATÓRIO

Contra o Banco ABC-Roma S/A foram lavrados os autos de infração de fls 1, 4 e 6, por meio dos quais foram formalizadas exigências de crédito tributário nos valores equivalentes a , respectivamente, 26.200.324,90 UFIR, 1.467.618,59 UFIR e 11.499.378,30 UFIR, compreendendo , além do tributo ou contribuição, juros de mora e multa de ofício.

Impugnadas as exigências, originaram-se os litígios reunidos no presente processo.

À argüição preliminar da impugnante de que não há qualquer indicação de como os autuantes obtiveram o valor que serviu de base à exigência fiscal, opõe a autoridade a afirmativa de que estão os mesmos evidenciados a fl. 89. No mais, ressalta o julgador que a autuada entrou com ação judicial junto à 11^a Vara da Justiça Federal, tendo por objeto de discussão a mesma matéria tratada neste processo, exceto quanto à aplicação da multa de ofício. Afinal, assim decidiu :

- a) afastar as preliminares, por ineptas;
- b) não tomar conhecimento da impugnação quanto à parte do crédito objeto de ação judicial, declarando definitivamente constituído o crédito relativo ao imposto/ contribuição na instância administrativa, exceto quanto aos acréscimos legais e multa de ofício.
- c) sobrestrar o julgamento da impugnação relativamente à multa de ofício e acréscimos legais, até decisão terminativa do processo judicial, devendo o processo fiscal retornar a julgamento apenas se a decisão transitada em julgado for desfavorável ao contribuinte;
- d) caso não exista medida suspensiva da exigibilidade do crédito, como o depósito judicial ou concessão de liminar em mandado de segurança, prosseguir na cobrança.

Em recurso a este Conselho, alega, em síntese, o que se segue:

I-Insubsistência da decisão recorrida

O entendimento da decisão de que teria havido renúncia à instância administrativa é equivocado, pois só poderia haver renúncia se o processo administrativo precedesse à ação judicial. O que ocorreu foi uma autuação enquanto pendente o processo judicial. Tendo sido autuado, com imposição de multa e outros encargos, somente restou ao contribuinte apresentar defesa, cujo não conhecimento, ainda que parcial, implica violação à garantia constitucional do contraditório e da ampla defesa. O fisco não poderia autuar o recorrente, que se encontrava amparado por decisão proferida em mandado de segurança. O não conhecimento da impugnação não tem suporte legal e afronta o texto constitucional, impondo-se a nulidade da decisão e consequente apreciação da matéria constante da impugnação pelo Conselho.

É, também injustificável o sobrerestamento do julgamento da impugnação no que concerne à multa e acréscimos legais. A recorrente faz jus à apreciação integral de sua defesa, que não pode ser cindida, restando uma parte a aguardar decisão judicial e outra carente de conhecimento.



A decisão recorrida praticamente não apreciou o mérito da impugnação. A matéria preliminar foi repelida sem motivação. Por isso, nula a decisão na parte que repeliu imotivadamente as preliminares, devendo ser substituída pela que lhe vier dar o Conselho.

Reitera-se os fundamentos da defesa não enfrentados na decisão recorrida ou, quanto às preliminares, não explicitados os motivos pelos quais foram reputados ineptos.

II- Nulidade dos autos de infração.

a) Por ter sido lavrado na vigência de medida suspensiva da exigibilidade do crédito tributário.

O recorrente, em 23.11.93, impetrou Mandado de Segurança junto à Justiça Federal de São Paulo, (Proc. 93.0039819-9) para o fim de não ser compelido ao pagamento das diferenças de IRPJ, ILL e CSL, por ter computado de imediato a totalidade da diferença entre o IPC e o BTNF em 1990 (Plano Collor), bem como a correção monetária decorrente da aplicação do índice de 70,28% no mês de janeiro de 1989 (Plano Verão), quando da correção monetária das suas demonstrações financeiras relativas aos anos-base de 1992 e 1993. Obtida a liminar nos autos do MS 93.03.115050-3 no TRF da 3ª Região, o Mandado de Segurança original foi julgado procedente em parte para o fim de reconhecer a correção monetária pleiteada relativamente a 1990 (Plano Collor). Quanto à parte não concedida, foi apresentado recurso de Apelação, ao qual foi dado efeito suspensivo por força de liminar no MS 94.080467-0, e portanto, o contribuinte está desobrigado dos ônus impostos pela Fiscalização. Estando a exigibilidade suspensa por força do art. 151, IV, do CTN, os autos de infração não poderiam ter sido lavrados.

Ao pretender cobrar o crédito em discussão no prazo de 30 dias, acrescido, inclusive, de multa punitiva de 100%, a Fiscalização equipara o contribuinte que ingressou tempestivamente em juízo, visando resguardar seu direito, àquele inadimplente que se tivesse quedado inerte, o que caracteriza óbice indireto ao acesso ao Judiciário. Só a partir do momento em que o crédito não mais estivesse com sua exigibilidade suspensa é que o recorrente retornaria ao *statu quo ante*, e portanto, tendo proposto tempestivamente ação judicial, não incorreu em mora.

Não se diga que o lançamento seria necessário para evitar a decadência e a prescrição. Quanto a esta última, o prazo não fluirá durante o período de suspensão da exigibilidade, pela aplicação do princípio *actio nata*. Para prevenir a decadência, bastaria a notificação de lançamento, e não a lavratura de auto de infração, já que não houve infração alguma.

b) - Por ter sido feito o lançamento a partir de levantamento mal elaborado.

Os fiscais não demonstraram os critérios utilizados para determinar a matéria tributável, não havendo indicação de como foi obtido o valor constante do Termo de Verificação e que serviu de base às exigências do IRPJ, do ILL e da CSL, exações que têm, cada uma, critérios específicos de apuração de base de cálculo. Essa circunstância implica cercamento de defesa,

III- Mérito

a) Correção monetária das demonstrações financeiras

10/

Para que haja verdadeira correção monetária é necessário que o índice usado reflita a inflação do período. A legislação assegura que a correção monetária das demonstrações financeiras expresse, em valores reais, os elementos patrimoniais e a base de cálculo do imposto de renda. Inobstante isso, tanto em 1989, como em 1990, tal não ocorreu, uma vez que os títulos públicos (OTN e BTN), cija variação seria utilizada para fins de correção monetária, deixaram de ser atualizados pelo IPC.

A variação do IPC, que em janeiro de 89 foi de 70,28%, deveria ter sido agregada ao valor de NCz\$6,17 para, a partir de fevereiro, passar a sofrer as correções pela variação do BTN. Porém a Lei 7.799/89 determinou que as contas sujeitas a correção tivessem seus saldos convertidos em 31/01/89 pelo valor da OTN de NCz\$6,92, deixando de considerar em parte a variação do IPC.

Quanto ao expurgo ocorrido em 1990 (mais tarde reconhecido pela Lei 8.200/91, porém de maneira parcelada), a MP 168, de 15/03/90 congelou o valor nominal do BTN para o mês de abril de 1990, de modo que a variação do IPC do período foi desconsiderada, o mesmo ocorrendo no mês de maio (MPs 172 e 180). Só em 30/04/90 veio a ser previsto novo índice, através da MP 189, que determinou que o valor nominal dos BTNs seria atualizado pelo IRVF divulgado pelo IBGE, *“de acordo com metodologia estabelecida em Portaria do Ministro da Economia, Fazenda e Planejamento”*. Assim além da inconstitucionalidade antes apontada, a adoção de metodologia para apuração de índices de correção monetária pelo Poder Executivo, por delegação, também se reveste de inconstitucionalidade e de ilegalidade.

O reconhecimento pela Lei 8.200/91, com efeitos postergados para exercícios futuros (1993 e seguintes) caracteriza a figura jurídica de empréstimo compulsório, no caso, também inconstitucional, por não ter atendido aos requisitos do art. 148 da Constituição.

Está, pois, correto o procedimento adotado pelo recorrente e, por consequência, deixam de existir as exigências feitas nos três autos de infração, uma vez que têm origem comum : a não aceitação pelos fiscais autuantes dos critérios de correção monetária das demonstrações financeiras com base no IPC do IBG em 1990 e com consideração do índice de 70,28% em janeiro de 1989, com reconhecimento imediato dos seus efeitos na determinação do lucro sujeito à tributação.

b)- Quanto à alíquota da Contribuição Social sobre o Lucro

Ainda que fosse possível superar todas as irregularidades apontadas, não poderia ser exigido pagamento da CSLL com base na alíquota de 23%, superior à aplicável às demais pessoas jurídicas, , por ferir o princípio da isonomia em matéria tributária (art. 5º e art. 150, II, da CF) e da irretroatividade (art. 5º, XXXVI e 150, III, “c”da CF)

c) - Inconstitucionalidade do ILL

No caso, não pode ser aceito que o auto de infração tenha sido lavrado como mera decorrência, primeiro, porque se aceitos os motivos constantes do auto de infração do IRPJ como integrantes do auto de infração do ILL, estar-se-á diante da figura da “prova emprestada”, pois estará sendo invocada matéria constante de um procedimento para fundamentar outro diverso. Em segundo lugar, porque a Suprema Corte julgou inconstitucional a exoressão “o acionista”, contida no art. 35 da Lei 7.713/88.

IV- Do Pedido

W

Requer, afinal, seja provido o recurso e tornados insubsistentes os autos de infração, se antes não for reconhecida sua nulidade.

É o relatório. 

VOTO

Conselheira, SANDRA MARIA FARONI, Relatora

A decisão singular compreende duas disposições, a saber : não conhecimento da impugnação quanto à exigência do tributo ou contribuição e sustação do julgamento, quanto à aplicação da multa de ofício e encargos moratórios. Portanto, essas são as matérias a serem apreciadas por este Conselho. Conseqüentemente, a matéria de mérito levantada no recurso, excluída a referente à aplicação da penalidade, só cabe ser analisada se ultrapassada a primeira questão, isto é, se este Conselho entender que a autoridade singular estava obrigada a conhecer da impugnação, e, ainda, se puder decidir a favor da Recorrente.

A preliminar de nulidade da decisão por ausência de motivação para afastamento da argüição de nulidade do auto de infração por falta de indicação de como foi obtida a matéria tributável é de ser rejeitada, pois essa motivação constou da decisão, quando a autoridade afirmou que a demonstração consta a fl. 89.

A preliminar de nulidade do auto de infração funda-se em dois aspectos : a) por ter sido lavrado quando em vigor medida suspensiva da exigibilidade do crédito, e b) por se fundar em levantamento mal elaborado.

Quanto ao primeiro motivo que suscitou a preliminar, é de se considerar que, ainda que vigorando medida suspensiva da exigibilidade do crédito, se esse não se encontra regularmente constituído , haverá a autoridade administrativa de preservar a obrigação tributária do efeito decadencial, incumbindo-lhe, como dever de diligência no trato da coisa pública, constituir o crédito pelo lançamento. A discussão que pode permanecer, quanto a ser esse lançamento efetuado mediante auto de infração ou notificação de lançamento, é irrelevante para efeito de apreciar a nulidade do ato, pois não o invalida, restando apenas discutir a legitimidade ou não da imposição da penalidade. E essa discussão é matéria de mérito, a ser abordada se ultrapassadas as preliminares.

Incompreensível a alegação de que o auto de infração está fundado em levantamento mal elaborado. A descrição dos fatos contida no auto de infração deixa


Lads/

perfeitamente claro que a matéria tributável foi obtida na cópia do LALUR fornecida pelo contribuinte, na qual está consignada a exclusão do lucro líquido relativa à diferença entre o IPC e o BTNF em 1990 -Plano Collor (fl 89) bem como a correção monetária decorrente da aplicação do índice de 70,28% no mês de janeiro de 1989 -Plano Verão- (fl 86).

Argüi, ainda, o Recorrente, insubsistência da decisão por não ter tomado conhecimento da impugnação, entendendo ter havido renúncia à instância administrativa, e por ter sobreposto o julgamento quanto à multa.

A matéria relativa à exigência de que trata o presente processo (cômputo imediato, para efeito de pagamento de IRPJ, ILL e CSL, da totalidade da diferença entre o IPC e o BTNF em 1990 - Plano Collor-, bem como a correção monetária decorrente da aplicação do índice de 70,28% no mês de janeiro de 1989- Plano Verão-, quando da correção monetária das suas demonstrações financeiras relativas aos anos-base de 1992 e 1993 foi submetida pela Recorrente à discussão judicial.

O lançamento foi efetuado pela autoridade administrativa para evitar a decadência.

A concessão de liminar em mandado de segurança tem o condão de impedir que a Fazenda Pública formalize o título executivo mediante inscrição do débito na Dívida Ativa, mas não a inibe de cumprir seu dever legal de investigar as atividades do contribuinte para verificar a ocorrência do fato gerador e efetuar o lançamento do tributo considerado devido até sua formalização definitiva na esfera administrativa.

A liminar suspende a exigibilidade do crédito . Temporariamente, a Fazenda Pública não pode exigir-lo, até que a disputa sobre sua legitimidade seja decidida.

A cassação da liminar ou a superveniência de decisão de mérito contrária ao impetrante acarreta o restabelecimento da exigibilidade do crédito . Por outro lado, a superveniência de decisão judicial favorável ao contribuinte passada em julgado o extingue, conforme inciso X do art. 156 do Código Tributário Nacional.

Nosso sistema jurídico não comporta que uma mesma questão seja discutida, simultaneamente, na via administrativa e na via judicial. Porque, uma vez que o monopólio da função jurisdicional do Estado é exercido através do Poder Judiciário, o processo administrativo,

JF
Lads/

nesses casos, perde sua função. Prevalece o que for decidido na Justiça, e prosseguir com o processo administrativo é dispender inutilmente tempo e recursos, o que viola os princípios da moralidade e da economicidade que devem orientar a administração pública. Conseqüentemente, o ingresso na via judicial para discutir determinada matéria implica abrir mão de fazê-lo pela via administrativa.

Nesse mesmo sentido, a Procuradoria da Fazenda Nacional se pronunciou, em parecer publicado no DOU de 10/07/78, pág. 16431, com as seguintes conclusões :

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

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

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

35. Somente quando a pretensão processual tem por objeto o próprio processo administrativo (.....) é que não ocorre renúncia à instância administrativa, pois aí o objeto do pedido judicial é o próprio rito do processo administrativo.

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

Bernardo Ribeiro Moraes, em seu *Compêndio de Direito Tributário* (Forense, 1987). leciona que :

“d) escolhida a via judicial, para a obtenção da decisão jurisdicional do Estado, o contribuinte fica sem direito à via administrativa. A propositura da ação judicial implica na renúncia da instância administrativa por parte do contribuinte litigante. Não tem sentido procurar-se decidir algo que já está sob tutela do Poder Judiciário (impega, aqui, o princípio da economia conjugado com a idéia da absoluta ineficácia da decisão). Por outro lado, diante do ingresso do contribuinte em Juízo, para discutir seu débito, a administração, sem apreciar as razões do contribuinte, deverá concluir o processo, indo até a inscrição da dívida e sua cobrança”.

O fato de ser o processo judicial anterior à formalização da exigência em nada modifica esse entendimento. Porque, a partir do momento em que o contribuinte submete um assunto ao Poder Judiciário, ultrapassou ele uma fase anterior, **não obrigatória nem definitiva**, de discutir o assunto no âmbito administrativo. Assim, estando a matéria *sub judice*, uma vez

PF
Lads/

formalizada a exigência, cabe apenas ao sujeito passivo, para evitar a execução, obter a suspensão da exigibilidade do crédito pelo depósito ou liminar, se tal já não houver se concretizado.

Alberto Xavier, em sua magistral obra “Do Lançamento- Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário “- Forense- 1999, ensina :

“ 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.”

Por essa razão, irrepreensível a decisão recorrida no que se refere ao desconhecimento da impugnação, na parte relativa à matéria objeto de discussão judicial.

Todavia, discute o contribuinte outras matérias que não são objeto de discussão na instância judicial, quais sejam, a multa de ofício, a inexigibilidade do IRF com base no art. 35 da Lei 7.713/88 e a alíquota da Contribuição Social.

Quanto à multa, determinou a autoridade a sustação do julgamento. Todavia, é de se considerar que o processo administrativo fiscal está regulado por uma série de princípios, dentre os quais o princípio da oficialidade. Conforme ensina Odete Medauar, “segundo esse princípio, sendo missão constitucional do Executivo apreciar a legalidade dos atos de seus agentes, iniciado o processo, compete à administração impulsioná-lo até sua conclusão, diligenciando no sentido de reunir o conhecimento dos atos necessários ao seu deslinde”. Portanto, não pode a administração sustar o julgamento do processo, aguardando a decisão judicial. Se a matéria não é a mesma submetida à apreciação judicial, cabe ao julgador sobre ela decidir. Apenas, no caso, como se trata de matéria acessória, na hipótese de o julgamento administrativo definitivo estabelecer como cabível a multa, a execução da decisão dependerá da decisão definitiva na esfera judicial.

Quanto à inexigibilidade do IRF e à alíquota da Contribuição Social, a decisão singular é silente. A não manifestação da autoridade sobre matérias impugnadas e que não estão

PF

submetidas ao Poder Judiciário caracteriza supressão de instância, acarretando nulidade da decisão.

Assim sendo, declaro nula a decisão de primeiro grau, para que outra seja prolatada na boa e devida forma, abordando todas as matérias impugnadas e que não estão submetidas à discussão judicial.

Brasília (DF), em 15 de abril de 1998


SANDRA MARIA FARONI