



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Mfaa-7

Processo nº : 13839.003500/2002-62
Recurso nº : 139279
Matéria : IRPJ-EXS: 2001 e 2002
Recorrente : COOPERATIVA DE CONSUMO COOPERCICA
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP
Sessão de : 20 DE OUTUBRO DE 2004.
Acórdão nº : 107-07.801

RENÚNCIA À INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA - A opção do contribuinte pela via judicial implica em renúncia à instância administrativa (Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980, art. 38, parágrafo único).

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO – LANÇAMENTO PARA PREVENIR A DECADÊNCIA – Não caberá multa de lançamento de ofício na constituição do crédito tributário destinada a prevenir a decadência, na hipótese prevista no artigo 63 da Lei nº 9.430/96. Não estando o contribuinte sob procedimento de ofício, consoante ressalva do § 1º, do mencionado dispositivo, a concessão de liminar em mandado de segurança ou liminar ou tutela antecipada em outras espécies de ações inibe a aplicação de multa de lançamento de ofício, só havendo incidência de multa de mora, se sucumbente a impetrante. Neste caso, a multa incidirá no período anterior à concessão da liminar ou medida cautelar e após trinta dias da data da publicação da decisão judicial transitada em julgado que considerar devido (a) o tributo ou a contribuição. Em se tratando de imposto ou contribuição lançado (a), caberá ao fisco tão-somente promover a cobrança do crédito tributário, com multa de mora. Inteligência do artigo 63 e §§ da Lei nº 9.430/96.

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; RI/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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COOPERATIVA DE CONSUMO COOPERCICA.

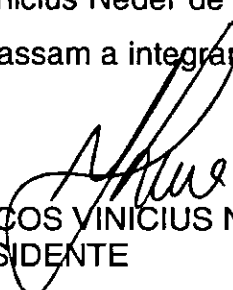
ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NÃO CONHECER do recurso em relação à matéria submetida ao judiciário e, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir a multa de ofício. Vencidos os Conselheiros Albertina Silva Santos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13839.003500/2002-62
Acórdão nº : 107-07.801

de Lima e Marcos Vinicius Neder de Lima que fará declaração de voto, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA
PRESIDENTE


CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 14 NOV 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIZ MARTINS VALERO, NATANAEL MARTINS, NEICYR DE ALMEIDA, OCTAVIO CAMPOS FISCHER. Ausente, justificadamente, o Conselheiro HUGO CORREIA SOTERO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13839.003500/2002-62

Acórdão nº : 107-07.801

Recurso nº : 139279

Recorrente : COOPERATIVA DE CONSUMO COOPERCICA

RELATÓRIO

COOPERATIVA DE CONSUMO COOPERCICA, já qualificada nos autos, recorre a este Colegiado (fls. 85/199) contra o Ac. DRJ/CPS Nº 3.950, de 14/05/2003 (fls. 164/172) que não tomou conhecimento da sua impugnação, na parte submetida ao Poder Judiciário, e manteve a multa de lançamento de ofício e os juros de mora, de que trata o auto de infração de fls. 42/44 .

A peça básica tem por fundamento fático a falta de recolhimento do Imposto de Renda apurada na DIPJ, não pago e não informado na DCTF, correspondente aos fatos geradores de 30/06/2000, 30/09/2000, 31/12/2000, 31/03/2001 e 30/06/2001, e por fundamento legal o art. 841, incisos I, III e IV do RIR/99.

A empresa impugnou a exigência, fls. 48/58, esclarecendo que ajuizou, em 16/11/1998, ação ordinária contra a União com pedido de antecipação da tutela (fls. 109/123), contra o disposto no art. 69 da Lei 9.532/97, sendo-lhe concedida a medida em 28/07/1999 (fls. 125), suspendendo, assim, desde 1º/01/1998, a exigibilidade dos tributos questionados judicialmente. A sentença, publicada no Diário da Justiça em 22/09/2000 (fls. 139), julgou improcedente a ação ajuizada. Contra essa decisão interpôs recurso de embargos de declaração que foram rejeitados (fls. 140/144). Apresentou recurso de apelação ao Egrégio Tribunal Regional Federal da Primeira Região (fls 146), que, na data do recurso ao Conselho de Contribuintes, aguarda a intimação da Fazenda Nacional para contra-arrazoar o referido recurso.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13839.003500/2002-62
Acórdão nº : 107-07.801

Sustenta a inconstitucionalidade do art. 69 da Lei 9.532/97 por regular matéria privativa de lei complementar, nos termos do art. 146, inciso III, alínea "c", da Constituição Federal de 1988, discorrendo sobre ela, citando pronunciamentos dos Tribunais Superiores e asseverando que, como as cooperativas não tem fito de lucro, não podem sofrer a incidência do imposto.

Insurge-se contra a multa de lançamento de ofício de 75% por não ter cometido nenhuma infração que justificasse sua aplicação e por seu valor acerbado diante do valor do tributo, sendo que o critério utilizado desconsidera as circunstâncias de fato e de direito do contribuinte

Sustenta, também, a improcedência dos juros de mora, dizendo que o auto de infração desconsiderou que a cooperativa, até 25/09/2002, estava amparada por decisão judicial que suspendeu a exigibilidade do tributo, não havendo que se falar em tributo devido e, por consequência, em juros de mora, eis que mora efetivamente não houve.

Repele por fim a aplicação da Taxa Selic no cálculo dos juros de mora, citando a decisão do STJ, nesse sentido, no Resp nº 291.257.

Seus argumentos não foram acolhidos pelo julgador de primeira instância que manteve o lançamento em decisão que, em apertada síntese, sustenta que a busca da tutela jurisdicional do Poder Judiciário, além de não obstaculizar a formalização do lançamento, se prévia, impede a apreciação de razões de mérito por parte da autoridade administrativa a quem caberia o julgamento. Reporta-se ao ADN COSIT nº 03, de 14/02/96.

Diz o julgador que, identificado débito tributário em procedimento de ofício e não estando presentes as hipóteses do art. 63 da Lei 9.430, de 1996, é devida a multa de ofício no percentual lançado de 75%.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13839.003500/2002-62
Acórdão nº : 107-07.801

Ademais, os embargos de declaração foram rejeitados em decisão publicada em 25/09/2002 (fls. 05) de sorte que, quando da ciência pelo contribuinte do auto de infração, em 29/10/2002, ele não estava mais amparado pela antecipação da tutela. Daí, descaber a alegação de que o auto de infração deveria ser formalizado sem multa de ofício e com exigibilidade suspensa.

Quanto aos juros de mora, o aresto concluiu que o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora seja qual for o motivo determinante de sua falta. Ainda que o principal esteja sob exame do Poder Judiciário, com exigibilidade suspensa, é cabível a inclusão, no lançamento, de juros de mora, calculados à taxa referencial do Sistema de Liquidação e Custódia-SELIC, nos termos da legislação em vigor (CTN., art. 161, c/c Decreto-lei nº 1.736/79, art. 5º).

Em relação, à arguição de inconstitucionalidade entendeu a decisão de primeira instância que a apreciação de ilegalidade e inconstitucionalidade da legislação tributária não é de competência da autoridade administrativa, sendo exclusiva do Poder Judiciário.

Em seu recurso, a empresa afirma que há questões que não figuram na ação ordinária movida pela Recorrente e que, portanto, merecem apreciação no âmbito administrativo.

Reitera argumentos já apresentados em sua impugnação sobre a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, afirmando, inclusive, que o recurso de apelação interposto ao Egrégio Tribunal Regional Federal da Primeira Região foi recebido nos efeitos suspensivo e devolutivo (fls. 183), descabendo, desta forma, a aplicação da multa de ofício, e a cobrança dos juros de mora, sobretudo com base na taxa SELIC, cuja ilegalidade e inconstitucionalidade volta a arguir.

Persevera na sustentação das razões de ordem constitucional e de inexistência de lucro por parte das cooperativas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13839.003500/2002-62
Acórdão nº : 107-07.801

A Cooperativa foi intimada da decisão de primeira instância em 02/09/2003 (fls. 175) e apresentou o seu recurso em 30/09/2003 (fls. 176), que teve seguimento em face do arrolamento de bens de que tratam as fls. 190/193.

É o Relatório.

A stylized, handwritten signature in black ink, consisting of a series of loops and a long, sweeping tail.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13839.003500/2002-62
Acórdão nº : 107-07.801

VOTO

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Relator.

Recurso tempestivo e assente em lei, dele tomo conhecimento.

Da opção pela via judicial:

A empresa alega matéria diferenciada da submetida ao Poder Judiciário na ação ordinária com pedido de antecipação da tutela por ela proposta que seriam a questão da multa de lançamento de ofício e dos juros de mora, sobretudo com base na SELIC, questões de que o relator se ocupará adiante, uma vez que a opção do contribuinte pela via judicial para assegurar determinado direito não implica em renúncia à instância administrativa em relação às questões que, embora correlatas, não compõem o pedido formulado ao Poder Judiciário. As demais matérias objeto de litígio na instância administrativa devem ser conhecidas e julgadas nesta esfera.

Quanto à concomitância da matéria submetida ao Judiciário e à instância administrativa, a Câmara Superior de Recursos Fiscais já pôs pá-de-cal nesse tema, mantendo ou reformando decisões das diversas Câmaras do Conselho de Contribuintes, uniformizando o entendimento de que a propositura de ação ao Judiciário, por qualquer modalidade processual, com o mesmo objeto, antes ou depois da autuação, importa na renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de recurso interposto.

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13839.003500/2002-62
Acórdão nº : 107-07.801

"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.

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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13839.003500/2002-62
Acórdão nº : 107-07.801

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 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13839.003500/2002-62
Acórdão nº : 107-07.801

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.

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13839.003500/2002-62
Acórdão nº : 107-07.801

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 a autoridade de primeira instância.

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

A recorrente insiste na apreciação pelo Conselho de Contribuintes de razões de índole constitucional contra o art. 69 da Lei nº 9.532/97, reportando-se, inclusive, a acórdãos da instância administrativa anteriores à Portaria MF nº 103, de 23/04/2002. Como se sabe essa portaria, alterando o regimento interno da CSRF e dos Conselhos de Contribuintes, vedou a esses órgãos afastar a aplicação, em virtude de inconstitucionalidade, de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo em vigor, que já não tenha sido reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal ou cuja constituição do crédito tributário tenha sido dispensada por ato do Secretário da Receita Federal.

E, como inexiste nos autos decisão judicial determinando ao Colegiado que examine semelhante questão, ou mesmo, anulando o ato ministerial, e bem assim decisão da Suprema Corte no sentido da inconstitucionalidade do mencionado art. 69, nem dispensa pela SRF da constituição do crédito a ele referente, o Colegiado não deve conhecer realmente das razões de inconstitucionalidade daquele dispositivo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13839.003500/2002-62
Acórdão nº : 107-07.801

Da multa de lançamento de ofício:

Inobstante a concessão da antecipação da tutela ter ocorrido em 28/07/1999 (fls. 125), entendo que seus efeitos remontam a 1º/01/98, pois o magistrado ao concedê-la assegurou à autora o direito de não recolher os tributos de competência da União Federal, sobre os atos cooperados por ela praticados, na conformidade do pedido feito na ação ordinária (fls. 123).

Neste caso, não há dúvida de que a exigência do tributo fora suspensa até que a Justiça se pronunciasse sobre a obrigação tributária discutida.

Se não havia exigência, realmente não há que se falar em multa de lançamento de ofício.

A decisão de primeira instância manteve a multa de lançamento de ofício ao argumento de que quando da ciência do auto de infração, o contribuinte não mais estava ao abrigo da tutela antecipada, uma vez que a sentença que considerou improcedente a ação ordinária já havia sido publicada.

Isso seria correto, se a concessão da antecipação da tutela somente produzisse efeitos a partir da data de sua concessão, o que não me parece ser certo, porque, quando o magistrado assegurou ao contribuinte o direito de não recolher os tributos, suspendeu-lhes as exigências.

Não considerou, portanto, o fato de que a empresa apelara dessa decisão, que, segundo a recorrente fora recebida nos dois efeitos, suspensivo e devolutivo.

Embora o contribuinte não tenha comprovado o efeito suspensivo da apelação, à míngua disso, entendo descaber a aplicação da multa de mora em tal situação pelas seguintes razões.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13839.003500/2002-62
Acórdão nº : 107-07.801

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.

§ 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”.....

V - a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial; (Inciso inserido pela Lei Complementar nº 104, de 10/01/2001).”

Como se vê, a lei afasta, desde logo, a multa 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, ou tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial, concedida antes do início de qualquer procedimento de ofício.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13839.003500/2002-62
Acórdão nº : 107-07.801

Foi exatamente o que ocorreu. A empresa requereu a antecipação da tutela, antes de qualquer procedimento de ofício.

Em tal situação, o magistrado está convencido da verossimilhança da alegação e, conseqüentemente, a razoabilidade do pedido, pois, do contrário, negaria a antecipação.

É verdade que, posteriormente, a ação ordinária foi julgada improcedente e que a empresa não comprovou, como se disse, que o recurso de apelação fora recebido com duplo efeito.

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. Isto se não tiver sido feito o depósito antes do lançamento.

O fisco não pode constituir o crédito e aplicar 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13839.003500/2002-62
Acórdão nº : 107-07.801

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 ou antecipação de tutela, 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.

Dos juros de mora:

Os juros moratórios foram lançados com fundamento no artigo 61, parágrafo 3º da Lei nº 9.430/96, como consta do demonstrativo próprio, anexo ao auto de infração (fls. 106), 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)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13839.003500/2002-62
Acórdão nº : 107-07.801

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, deixo de tomar conhecimento do recurso interposto no que se refere à matéria submetida ao Poder Judiciário, e dou provimento parcial ao recurso para afastar a multa de lançamento de ofício.

Sala das Sessões - DF, 20 de outubro de 2004.

CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13839.003500/2002-62
Acórdão nº : 107-07.801

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA, Relator

O ilustre Conselheiro-relator sustentou que 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.

Com a devida permissão, ousou discordar desse respeitável entendimento por entender que tal interpretação não é mais adequada para o artigo 63 da Lei nº 9.430/96

Observe-se, preliminarmente, que minha divergência com ilustre relator restringe-se à questão da exclusão da multa de ofício.

Reporto-me ao meu voto da Egrégia Câmara Superior de Recursos por ocasião do julgamento no acórdão CSRF/01-05.149, de 29 de novembro de 2004, em que a Turma decidiu pela improcedência da exclusão da multa de ofício em hipótese idêntica com os seguintes argumentos:

“(…) 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13839.003500/2002-62
Acórdão nº : 107-07.801

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.

§ 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13839.003500/2002-62
Acórdão nº : 107-07.801

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13839.003500/2002-62
Acórdão nº : 107-07.801

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.

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.¹ 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.² 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.³

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.

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

² 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

³ “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.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13839.003500/2002-62
Acórdão nº : 107-07.801

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 assuma todo o risco gerado por sua execução”.⁴ 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-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.⁵

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

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

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13839.003500/2002-62
Acórdão nº : 107-07.801

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 - Autolançamento - Tributo Serodiantemente 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.”⁶

“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

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13839.003500/2002-62
Acórdão nº : 107-07.801

multa de mora, na hipótese em que o contribuinte declara e recolhe, com atraso, o seu débito tributário.”⁷

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.

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 exigi-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.

⁷ AgRg no Agravo de Instrumento nº 552.088-RS, de 23 de março de 2004.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13839.003500/2002-62
Acórdão nº : 107-07.801

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13839.003500/2002-62
Acórdão nº : 107-07.801

aplicada também. Do contrário, o tributo é cobrado acrescido com multa de ofício de 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."

Cabe ressaltar, entretanto, que a capitulação legal utilizada no lançamento da multa de ofício considerou o depósito realizado no curso da ação judicial como pagamento. Assim, mesmo diante do depósito insuficiente, aplicou apenas a multa como o depósito pagamento fosse. Ora, depósito não se confunde



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13839.003500/2002-62
Acórdão nº : 107-07.801

com pagamento, pelo contrário, a empresa deposita quando quer discutir a legalidade da exigência e, portanto, não quer pagar o tributo.

Dado o exposto, dou provimento ao recurso voluntário por fundamento distinto do ilustre relator, ou seja, por considerar inválido o lançamento da multa de ofício com a capitulação eleita pelo auditor.

Sala das Sessões, 20 de outubro de 2004.

MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA