



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 16327.002676/99-16  
Recurso nº : 123.074  
Matéria : CSLL - EXS: 1996 a 1998  
Recorrente : BANCO CIDADE LEASING ARRENDAMENTO MERCANTIL S/A.  
Recorrida : DRJ em SÃO PAULO/SP  
Sessão de : 09 de novembro de 2000  
Acórdão nº : 103-20.443

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - NORMAS PROCESSUAIS - CONCOMITÂNCIA DE PROCESSOS NA VIA ADMINISTRATIVA E JUDICIAL - INEXISTÊNCIA DE RENÚNCIA À ESFERA ADMINISTRATIVA - PREVALÊNCIA DA *UNA JURISDICTIO* -**  
No aparente conflito entre magnos princípios a autoridade administrativo-julgadora deverá sopesar e optar por aquele que tenha maior força frente as peculiaridades do caso *sub judice*, a fim de a decisão assegurar as garantias individuais e realizar a segurança jurídica através do respeito à coisa julgada e à ordem constitucional, aqui revelado pelo prestígio a unicidade de jurisdição. O óbice para que a via administrativa manifeste-se na hipótese não decorre da simples propositura e coexistência de processos em ambas as esferas, ele somente exsurge quando houver absoluta semelhança na causa de pedir e perfeita identidade no conteúdo material em discussão em ambas as esferas.

**DIVERSIDADE DE CAUSAS DE PEDIR - DIREITO À MANIFESTAÇÃO OBRIGATÓRIA DA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA -** Quando exsurge diversidade de aspectos e causas de pedir, mesmo na concomitância de processos na via administrativa e judicial, impõe-se às instâncias administrativo-julgadoras o dever de apreciar questões que na essência do seu conteúdo sejam distintas daquela em discussão judicial, em respeito à legalidade e à ampla defesa, tendo em vista que a respectiva materialidade não será objeto de apreciação naquela esfera e cujo exame demanda a manifestação da Administração Tributária que detém a competência legal e está melhor aparelhada para aferir a perfectibilidade da subsunção da realidade fática à hipótese abstrata da lei e o respectivo *quantum* devido.

**JUROS MORATÓRIOS -** Incide juros moratórios, de natureza compensatória e acessória, sobre o valor do tributo ou contribuição apurado por meio de lançamento *ex officio*, com vista ao ressarcimento da Fazenda Pública pelo retardamento do sujeito passivo no cumprimento da obrigação tributária, como uma forma de realizar a isonomia entre esses e aqueles que cumprem fielmente as suas obrigações, evitar prejuízos e proteger o crédito tributário como um bem público relevante.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 16327.002676/99-16  
Acórdão nº : 103-20.443

**PRECLUSÃO - MATÉRIA NÃO PREQUESTIONADA PERANTE A INSTÂNCIA A QUO - JUROS SELIC** - Ocorre a preclusão do direito à apresentação de novos argumentos de defesa perante a autoridade administrativo-julgadora de segunda instância acerca de matéria não prequestionada na instância singular, como forma de efetivar a segurança jurídica.

Recurso improvido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BANCO CIDADE LEASING ARRENDAMENTO MERCANTIL S/A.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, **NEGAR** provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

  
MARY ELBE GOMES QUEIROZ  
RELATORA

FORMALIZADO EM: **31** JAN 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NEICYR DE ALMEIDA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, ANDRÉ LUIZ FRANCO DE AGUIAR, SILVIO GOMES CARDOZO, LÚCIA ROSA SILVA SANTOS e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 16327.002676/99-16  
Acórdão nº : 103-20.443

Recurso nº : 123.074  
Recorrente : BANCO CIDADE LEASING ARRENDAMENTO MERCANTIL S/A.

RELATÓRIO

BANCO CIDADE LEASING ARRENDAMENTO MERCANTIL S/A. empresa já qualificada nos autos, recorre a este Conselho de decisão proferida, às fls. 205/208, pelo Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - SP, que decidiu por não conhecer da impugnação interposta pela contribuinte ao lançamento contra ela efetuado e objeto do Auto de Infração, ciência na data de 11/11/1999, às fls. 02, relativo à exigência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, exercícios 1996 a 1998, anos-calendários de 1995 a 1997.

Consoante o Termo de Descrição dos Fatos e Enquadramento legal de fls. 03/04 e o Termo de Verificação Fiscal de fls. 07/08 do processo, o citado lançamento é decorrente de procedimento *ex officio*, através do qual a autoridade administrativo-fiscal constatou a falta de recolhimento da CSLL, pela contribuinte, à alíquota de 30% prevista legalmente como sendo aquela aplicável às instituições financeiras, tendo procedido à exigência das respectivas diferenças da CSLL que deixaram de ser pagas. Enquadramento legal: artigo 2º e seus parágrafos da Lei nº 7.689/1988; artigo 57 da Lei nº 8.981/1995, com a redação do artigo 1º, da Lei nº 9.065/1995; artigo 19, parágrafo único da Lei nº 9.249/1995, alterado pelo artigo 2º, da Emenda Constitucional nº 10/1996; artigos 1º e 2º da Lei nº 9.316/1996 e artigo 28 da Lei nº 9.430/1996.

Ainda de acordo com o aludido Termo, verifica-se que, apesar de a contribuinte encontrar-se sob a proteção de liminar em Mandado de Segurança, concedido pelo Egrégio Tribunal Regional Federal da 3ª Região, ainda pendente de solução, o citado lançamento, do qual não consta a imposição da multa aplicada às exigências de ofício, foi efetuado como fim de garantir a constituição do crédito tributário e



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 16327.002676/99-16  
Acórdão nº : 103-20.443

prevenir a decadência do direito da Fazenda Pública, tendo ficado suspensa a exigibilidade do respectivo crédito tributário na forma do artigo 151 do CTN.

No citado Termo também foi salientado que a contribuição não havia sido declarada espontaneamente em DCTF, bem como que na recomposição dos valores apurados como devidos foram consideradas as diferenças em relação à alíquota aplicável às instituições financeiras e compensados valores em discussão judicial recolhidos em períodos-bases anteriores.

Em sua defesa, às fls. 177/181, a empresa requereu o cancelamento do Auto de Infração com base nos argumentos apresentados quer em relação às preliminares quer em relação ao mérito, alegando em seu favor, sinteticamente:

1. Preliminarmente, argüi a inadequação do meio utilizado para o lançamento do crédito tributário por inexistir qualquer falta que ensejasse a aplicação de penalidade e a respectiva lavratura de Auto de Infração nos termos dos artigos 9º e 10 do Decreto nº 70.235/1972 (redação da Lei nº 8.748/1993), haja vista que a contribuinte encontrava-se amparada por medida judicial;
2. No mérito, aduz que não irá suscitar qualquer discussão tendo em vista que a matéria está sendo discutida judicialmente, devendo-se aguardar a decisão daquela instância;
3. Todavia, *ad argumentandum*, questiona a exigência de juros de mora considerando ser indevida tal incidência em razão da suspensão da exigibilidade do crédito tributário, pois o "retardamento" no pagamento da exação deu-se em função de liminar que autorizou o respectivo procedimento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 16327.002676/99-16

Acórdão nº : 103-20.443

Por meio da Decisão DRJ/SPO N° 000841/00, às fls. 205/208, a autoridade administrativo-julgadora a *quo* decidiu por não conhecer da impugnação da contribuinte, por haver considerado, com base no ADN COSIT n° 03/1996 que o crédito tributário estava definitivamente constituído na esfera administrativa, consoante ementa a seguir transcrita:

\*Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL

Ano-calendário: 1995, 1996, 1997

**Ementa: CONCOMITÂNCIA ENTRE PROCESSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL**

Liminar concedida em Mandado de Segurança Preventivo – Não se toma conhecimento da impugnação no tocante a matéria objeto de ação judicial.

**IMPUGNAÇÃO NÃO CONHECIDA.”**

Saliente-se que quando da motivação da R. Decisão a autoridade julgadora de 1ª instância, rechaçou os argumentos da contribuinte no tocante aos juros de mora por entender que eles incidem sobre os tributos e contribuições não recolhidos nos prazos legais, por constituírem apêndice ou corolário das exações tributárias. Ainda, considerou que seria extemporânea e mesmo impertinente a apreciação da cobrança dos juros moratórios, de natureza acessória, enquanto não solucionada a lide sobre os tributos ou contribuições, em face do evidente nexo-causal.

Ao final, foi declarada a definitividade da constituição do crédito tributário, relativo à CSLL no valor de R\$ 4.124.977,22, enquanto que a exigência inicial constante do Auto de infração perfazia o *quantum* de R\$ 4.121.977,22, por aquela autoridade singular ter entendido que houve a desistência do processo administrativo em face da discussão judicial acerca da mesma matéria, com base no ADN-COSIT n° 03/1996. sem possibilitar à contribuinte a apresentação de recurso voluntário para a 2ª instância julgadora administrativa.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 16327.002676/99-16  
Acórdão nº : 103-20.443

Às fls. 210 consta o Aviso de recebimento (AR), por meio do qual foi dada a ciência, na data de 29/05/2000, da decisão proferida pela autoridade administrativo-julgadora singular.

Às fls. 214/216 foi anexada a informação de que a recorrente obteve liminar, concedida pelo Exmo. Sr. Dr. Juiz da 5ª Vara Federal na qual foi determinada a recepção do recurso voluntário interposto sem a necessidade do depósito prévio previsto no artigo 33, § 2º do Decreto nº 70.235/1972 com a redação dada pela Medida Provisória n 1.973-60/2000.

Às fls. 217/228, na data de 21/06/2000, foi interposto recurso voluntário a esse Conselho de Contribuintes, através do qual a contribuinte requer o integral provimento do recurso para anular a decisão monocrática e ser determinada a regular apreciação da impugnação apresentada. Reitera todos os argumentos já apresentados, quando da defesa perante o órgão julgador de primeira instância, alegando sinteticamente:

1. Preliminarmente, cerceamento do direito de defesa tendo em vista que a autoridade julgadora de primeira instância não apreciou os argumentos da impugnação que lhe foi apresentada;
2. Aduz que a ação judicial foi impetrada antes da lavratura do Auto de infração, bem como que no processo administrativo a recorrente discute o *quantum* dos juros moratórios que considera indevidos haja vista que o não pagamento da CSLL foi autorizado pelo Poder Judiciário;
3. Ratifica os argumentos referentes à inadequação do meio utilizado para o lançamento do crédito tributário;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 16327.002676/99-16  
Acórdão nº : 103-20.443

4. No tocante à concomitância entre o Processo Administrativo e o Judicial, suscita a inaplicabilidade da Lei nº 6.830/1980 por considerá-la revogada pela Lei nº 9.784/1999, assim como que a Lei nº 6.830/1980 considera, apenas, as hipóteses em que a interposição de medida judicial se dá após a lavratura do Auto de Infração;
5. Acrescenta, também, que está evidenciada a diversidade entre o objeto da discussão judicial e o administrativo, reconhecendo a prevalência do decidido na esfera judicial sobre a decisão administrativa;
6. No mérito, deixa de invocar a ilegalidade e inconstitucionalidade do tratamento diferenciado aplicado às instituições financeiras quanto à alíquota da CSLL por entender que esse é o objeto da discussão no processo judicial;
7. Quanto aos juros de mora, ratifica as razões já apresentadas na impugnação à primeira instância;
8. Suscita, ainda, a ilegalidade e a inconstitucionalidade da utilização da Taxa SELIC como juros de mora por ter ela natureza diversa da "mora" e caracterizar-se como remuneração de capital, não podendo ser aplicada como sanção por atraso no cumprimento de uma obrigação. Acrescenta, ainda, que a citada Taxa não foi criada por lei o que viola o princípio da legalidade e o disposto no artigo 161, § 1º do CTN.

Consoante a petição de fls. 229/235, apresentada à esfera judicial, a contribuinte impetrou Mandado de Segurança contra o Sr. Delegado Especial das Instituições Financeiras da SRF em São Paulo, com vista ao recebimento do seu recurso voluntário à Segunda instância administrativo-julgadora, bem como para que fosse afastada a exigência do depósito recursal previsto na Medida provisória nº 1.973-62/00.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 16327.002676/99-16  
Acórdão nº : 103-20.443

Às fls. 245, consta decisão proferida pela Exma. Dra. Juíza da 1ª Vara Federal, no sentido de estender os efeitos da liminar inicialmente concedida, mesmo após o advento da Lei nº 9.249/1995 e Emenda Constitucional nº 10/1996, para que a recorrente continue a recolher a CSLL sob a alíquota de 8%.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 16327.002676/99-16  
Acórdão nº : 103-20.443

VOTO

Conselheira MARY ELBE GOMES QUEIROZ, Relatora

Tomo conhecimento do recurso voluntário por tempestivo e em obediência à liminar concedida pelo Sr. Dr. Juiz da 5ª Vara da Justiça Federal na qual foi determinada a recepção do recurso voluntário interposto sem a necessidade do depósito prévio previsto no artigo 33, § 2º, do Decreto nº 70.235/1972 com a redação dada pela Medida Provisória n 1.973-60/2000.

Após a análise minuciosa das peças processuais passo a examinar os argumentos do recurso voluntário em confronto com a R. Decisão proferida pela autoridade administrativo-julgadora a *quo*, os termos da exigência do crédito tributário constantes no Auto de Infração e com o melhor direito aplicável à espécie.

**PRELIMINARMENTE,**

No tocante às preliminares argüidas pela recorrente não se vislumbra nos autos qualquer vício ou prejudicial que possa favorecê-la ou obstar a apreciação do processo por esse colegiado uma vez que a R. Decisão a *quo* encontra-se revestida da forma e do conteúdo exigidos pelas normas formais reguladoras do Processo Administrativo Tributário Federal, bem como foram atendidos, plenamente, o devido processo legal e prestigiados os princípios constitucionais do contraditório e ampla defesa.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 16327.002676/99-16  
Acórdão nº : 103-20.443

A recorrente, de início, suscita cerceamento e grave preterição do seu amplo direito de defesa, por entender que a autoridade administrativo-julgadora singular deixou de apreciar os argumentos apresentados na sua impugnação.

Do exame da aludida decisão em confronto com a impugnação, objeto do recurso voluntário, não se constata que a autoridade administrativo-julgadora que a proferiu deixou de manifestar-se acerca de pontos questionados pela defesa acerca da autuação. Apenas, no seu julgamento, aquela autoridade adotou o entendimento acolhido pela Administração Tributária e expresso no ADN nº 03/1996.

Quanto ao argumento de que o Auto de Infração é o instrumento inadequado para o lançamento do crédito tributário, igualmente, melhor sorte não se pode vislumbrar tendo em vista que, de acordo com as normas que regem o Processo Administrativo Tributário, *ex vi* do Decreto nº 70.235/1972 e alterações posteriores, elas expressamente prevêm que o crédito tributário apurado em procedimento *ex officio* será formalizado e exteriorizado por meio de Auto de Infração.

Cumprido ressaltar que, apesar de haver sido lavrado o citado instrumento e ele aparentemente parecer inadequado à hipótese face a sua denominação, no mesmo não foi imposta qualquer penalidade ou procedida qualquer exigência ou cobrança a título de crédito tributário. O Auto de Infração, de conformidade com os seus respectivos termos, foi lavrado, apenas, como forma de prevenir a decadência e resguardar o crédito tributário como um bem público relevante.

No caso, após a autuação foi dada ciência da mesma para fins de garantir o amplo direito de defesa da contribuinte, haja vista que o crédito tributário ficou com a sua exigibilidade suspensa nos termos do artigo 151 do CTN, nesse sentido, também, inexistente qualquer vício ou prejuízo que possa macular o lançamento do crédito tributário.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 16327.002676/99-16  
Acórdão nº : 103-20.443

Com relação às alegações de que a ação judicial foi impetrada antes da lavratura do Auto de Infração e a inexistência de renúncia ao processo administrativo, efetivamente deve-se concordar com a recorrente, entretanto, apesar de tais assertivas, por fundamento diverso não serão acolhidos os seus argumentos como a seguir passa-se a justificar o entendimento adotado no presente voto.

A questão que ora encontra-se *sub judice*, neste colegiado, tem no seu cerne a concomitância dos processos administrativo e judicial interpostos pelo mesmo contribuinte, os seus efeitos e alcance e a possibilidade de a instância administrativo-julgadora poder apreciar e manifestar-se, ou não, sobre a matéria.

*Ab initio*, vale ressaltar e reconhecer a correção do lançamento do crédito tributário efetuado contra a recorrente, mesmo ela encontrando-se sob a proteção de liminar em Mandado de Segurança, haja vista o dever imposto legalmente ao Fisco de lançar de ofício o crédito tributário, quando verificada a ocorrência do fato gerador dos tributos, por ser esse um bem público de interesse relevante, com vista à resguardá-lo dos efeitos da decadência com o transcurso do tempo e, em última análise, realizar a isonomia tributária.

Não se vislumbra nos autos qualquer violação ao princípio constitucional da ampla defesa que possa ser oposta à Administração Tributária, em decorrência do referido lançamento, tendo em vista que o respectivo crédito, em obediência ao Código Tributário Nacional, encontra-se com a exigibilidade suspensa no aguardo da decisão judicial. Deve ser salientado, ainda, que a constituição do aludido crédito obedeceu às prescrições legais vigentes uma vez que não foi imposto qualquer valor a título de multa aplicável aos lançamentos *ex officio*.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 16327.002676/99-16  
Acórdão nº : 103-20.443

Cumpra esclarecer, também, que inexistente no processo afronta à legalidade ou prejuízo ao direito de defesa perpetrada pelo julgador administrativo singular, como argüido pela recorrente, haja vista que aquela autoridade detém a competência legal para formar livremente a sua convicção, com base na lei e na prova dos autos, sendo-lhe exigível, apenas, que aprecie todos os argumentos apresentados pela defesa e que fundamente os seus motivos de decidir. Sob esse aspecto o julgamento *a quo* não merece reparos.

Adentrando-se no âmago da questão, mister se faz perscrutar quais os aspectos envolvidos, os quais suscitam opiniões divergentes, pois qualquer manifestação acerca de questões que envolvam aparente conflitos de magnos princípios, como as funções típicas e a tripartição dos poderes do Estado, o devido processo legal, o contraditório e ampla defesa, o direito ao processo administrativo, a autonomia existente entre os processos administrativo e judicial, a inexistência de renúncia à via administrativa e a prevalência da decisão judicial, requer profunda ponderação no seu exame, uma vez que neles exsurtem peculiaridades que necessitam ser apreciadas e abordadas para que haja um posicionamento conclusivo.

A questão sob exame nos presentes autos diz respeito à existência de discussão, concomitantemente, da mesma matéria tributária nas instâncias julgadoras administrativa e judicial e a inconformidade da recorrente com relação à negativa da autoridade administrativo-julgadora singular em manifestar-se nessa hipótese, por ela considerar que tal decisão afronta a ampla defesa, pois o fato de haver sido impetrado mandado de segurança preventivo não pode obstar a apreciação da sua defesa e o curso do respectivo processo administrativo.

Na apreciação da matéria em discussão é imprescindível considerar que a democracia tem seus alicerces na tripartição dos poderes com vista a assegurar aos



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 16327.002676/99-16  
Acórdão nº : 103-20.443

cidadãos uma ordem constitucional, a qual confere aos poderes executivo e legislativo, a esse fazer as leis e àquele executá-las, e dá ao judiciário o poder e a função de garantir e assegurar os direitos e deveres dos cidadãos com vista à certeza, à segurança e à busca da justiça. Especificamente em matéria tributária, compete à esfera judicial prevenir e solucionar em definitivo o eterno conflito de interesses Fisco x contribuinte (para Carnellutti esse conflito é: *il baccillo di diritto*).

O cumprimento e a obediência à essa ordem constitucional revela-se pelo respeito às instituições por ela consagradas na tripartição de poderes, em que a função típica de julgar em definitivo os conflitos de interesses e litígios foi conferida ao Poder Judiciário, por haver sido consagrado constitucionalmente o princípio da unidade da jurisdição, em que somente as decisões emanadas daquele poder fazem coisa julgada. Portanto, o ordenamento jurídico exige que se privilegie e reconheça a primazia e a prevalência das decisões judiciais para conhecer e decidir em definitivo sobre quaisquer matérias, inclusive as tributárias, a fim de garantir-se a segurança jurídica.

Na atualidade, entretanto, não há mais como deixar-se de reconhecer a existência e a importância do processo administrativo tributário, o qual adquiriu *status* constitucional após a Carta Magna de 1988, *ex vi* do artigo 5º, LV: *"aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes."*

Destarte, parte-se da premissa inegável da existência do processo administrativo, embora alguns doutrinadores ainda resistam à evidência constitucional e teimem em lhe negar tal dignidade. E é importante reconhecer-se tal caráter pois é ele que garante a efetividade do devido processo legal e todos os efeitos dele decorrentes na busca da realização do contraditório e da ampla defesa também na via administrativa.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 16327.002676/99-16  
Acórdão nº : 103-20.443

como princípios assecuratórios do equilíbrio da relação jurídico-tributária na hipótese de exigência de crédito tributário.

A importância do processo administrativo tem em mira assegurar a justiça positivada não se destinando a atender interesses do Fisco nem do contribuinte, mais busca preservar o interesse público que é do Estado democrático, o qual encontra seu contorno e limites nos direitos e garantias individuais dos cidadãos consagrados constitucionalmente – funcionando como instrumento realizador do devido processo legal na imposição e cobrança das exações tributárias.

É inquestionável, porém, a autonomia entre os processos administrativo e o judicial. A via administrativa é uma instância de julgamento que se revela como uma etapa necessária de controle da legalidade dos atos administrativos feita pela própria Administração, no sentido de buscar a perfectibilidade dos atos dos seus agentes e evitar querelas judiciais indevidas, com um maior ônus para a Fazenda Pública. Já a busca da via judicial é a certeza de exame a lesões ou ameaças de lesões a direitos, por um poder imparcial e independente, a fim de ser garantida a certeza e a segurança jurídica com vista ao implemento dos direitos dos cidadãos no Estado de Direito.

Na tentativa de regulamentar tais preceitos, na hipótese de lançamento de ofício e quando já houver a deflagração da via judicial para discutir a matéria, encontrando-se o crédito tributário com a sua exigibilidade suspensa, a Administração Tributária adota o entendimento de que a interposição de medida judicial acarreta a "renúncia à via administrativa", o que impossibilitaria a essa o exame da mesma questão.

Desse modo, com a efetivação do lançamento do crédito tributário, na hipótese de encontrar-se o sujeito passivo da relação jurídico-tributária sob a proteção de medida judicial, aparentemente exsurge um conflito de princípios cabendo ao julgador



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 16327.002676/99-16  
Acórdão nº : 103-20.443

ponderar e decidir por aplicar à espécie o princípio que, no caso em concreto, seja aquele que melhor realize a segurança jurídica e o ideal de justiça.

Inexistem dúvidas que ao sopesar a força dos princípios em aparente conflito ressalta, na presente hipótese, que a decisão mais adequada e que respeita às instituições, deverá nortear-se no sentido do privilégio do julgamento judicial e a opção pelo prestígio da unidade de jurisdição, por ser essa a escolha que melhor garante a ordem constitucional. Releva observar que cabe às instâncias judiciais darem a última e definitiva decisão sobre as lesões ou ameaças de lesões a direitos e que apenas os julgamentos judiciais têm o condão e a força da coisa julgada.

Acerca do assunto é importante observar que o Decreto-lei nº 1.737/79, art. 1º, § 2º, e a Lei nº 6.830/1980, art. 38, que foram objeto de interpretação da Administração Tributária por meio do ADN COSIT nº 03/1996, expressamente prevêm que a propositura de ação judicial importa a renúncia do direito de o sujeito passivo recorrer também à esfera administrativo-julgadora sobre a mesma matéria. Tais diplomas consagram a chamada "renúncia à via administrativa" na concomitância de processos na via administrativa e judicial que tratem do mesmo objeto.

Confrontando-se tais disposições com os princípios constitucionais, verifica-se que há um equívoco na interpretação dos textos da legislação tendo em vista que, no caso de ser interposta medida judicial prévia à constituição do crédito tributário pelo lançamento *ex officio*, após a qual o sujeito passivo da relação jurídico-tributária apresenta impugnação na via administrativa, não se pode vislumbrar a hipótese de renúncia propriamente dita do contribuinte. Pelo contrário, a insurgência desse na via administrativa revela o seu propósito, expresso, de também buscar a manifestação da instância administrativo-julgadora.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 16327.002676/99-16  
Acórdão nº : 103-20.443

Ora, fuge ao mais elementar raciocínio lógico-jurídico querer acolher a possibilidade de que o sujeito passivo da relação jurídico tributária, espontânea e de forma tácita, renuncie ao seu direito à via administrativa quando previamente a qualquer lançamento de crédito tributário ele foi em busca do socorro judicial, especialmente quando, a *posteriori*, ele adota procedimento em contrário que demonstra a sua insurgência contra o lançamento de ofício revelado por meio da apresentação, tempestiva e espontânea, de impugnação e recurso à instância administrativa.

Não há como se querer entender que a interposição de medida judicial anterior ao ato de lançamento do crédito tributário implica em renúncia à esfera administrativa. Não há efetivamente renúncia quando o mandado de segurança é preventivo ou a ação judicial é anterior à constituição do crédito tributário.

O fato de ter sido deflagrada a via judicial não significa antecipadamente que o sujeito passivo está desistindo da via administrativa quando ainda não foi procedido qualquer lançamento ou exigência de crédito tributário, e que ele, a *priori*, já estivesse colocado ante a iminência de se defender em duas esferas julgadora e no âmbito da disponibilidade do seu direito já houvesse optado por uma dessas vias.

Apesar de inexistir renúncia à via administrativa, todavia, há um óbice para que a esfera administrativo-julgadora aprecie e manifeste-se sobre a mesma matéria e objeto que estão sendo discutidos no Poder Judiciário, independentemente da medida judicial ser prévia ou posterior ao lançamento de ofício do crédito tributário, tendo em vista que a ordem jurídica exige e impõe o respeito pela *una jurisdictio*. A provocação judicial impede o exame da mesma matéria pelas instâncias administrativas, uma vez que a decisão definitiva é a decisão emanada do Poder Judiciário, como órgão que detém a competência típica de julgar.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 16327.002676/99-16  
Acórdão nº : 103-20.443

Deve-se considerar, portanto, que quando a mesma matéria é discutida em ambas as esferas, o processo administrativo perde o seu objeto, pois a matéria já está sendo apreciada judicialmente e não poderá mais a Administração Tributária exercer o controle da respectiva legalidade, sob pena de usurpação de competência, pois a apreciação e o exame passa a estar submetido exclusiva e irremediavelmente à jurisdição judicial. Descabe, assim, qualquer manifestação da autoridade administrativo-julgadora pois, do contrário, abrir-se-ia a possibilidade de surgirem interpretações e decisões divergentes, hipótese na qual, inegavelmente, teria que prevalecer a decisão judicial que, independentemente do seu resultado, deveria ser acatada, tornando sem efeito e função o resultado do julgamento administrativo.

Impende salientar, entretanto, que tal conclusão não poderá ser aplicada, sempre, na generalidade dos casos. Em cada hipótese deverá ser perscrutado o alcance e a extensão dessa identidade e conexão de objeto, pois nem sempre ela subsiste em relação a toda matéria discutida em ambos os processos, podem existir aspectos diversos a serem analisados. Muita das vezes apesar de o tributo e o período em discussão ser o mesmo o cerne da discussão encerra peculiaridades distintas que exigem um acurado exame a fim de que não seja imposto um prejuízo à ampla defesa do sujeito passivo.

Exsurge situação diversa, assim, quando, apesar de haver concomitância de processos na via administrativa e judicial, aparentemente tratando da mesma matéria, não há perfeita identidade entre os respectivos objetos e as causas de pedir em ambas as esferas, embora se trate do mesmo assunto. Tal acontece, p. ex., quando o contribuinte discute judicialmente a constitucionalidade de lei ou ilegalidade de ato infralegal em tese e na esfera administrativa insurge-se contra o conteúdo fático e material do lançamento em si mesmo, no tocante à base de cálculo, à alíquota, ao cálculo do imposto, à penalidade da multa de ofício, aos juros de mora etc.. É nítida a distinção entre as causas de pedir.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 16327.002676/99-16  
Acórdão nº : 103-20.443

Em tal hipótese descabe qualquer manifestação das instâncias administrativas acerca da constitucionalidade ou legalidade da exigência. Entretanto, sobre o conteúdo material e a composição do *quantum* devido subsiste um âmbito material em que não há concomitância e, portanto, dentro da sua extensão, precisa ser apreciado na via administrativa.

Por conseguinte, nesse caso, não há dúvidas a serem suscitadas no tocante à exigência para que a instância administrativa manifeste-se. Além de ser uma questão de justiça, significa respeito e obediência à própria estrita legalidade, à isonomia, ao devido processo legal, ao contraditório e ampla defesa. Cumpre ressaltar que sobre os aspectos discutidos apenas na via administrativa não haverá qualquer apreciação na via judicial. Caso as instâncias administrativo-julgadoras recusem-se em examinar tais questões sobre elas não haverá qualquer julgamento, quer em uma via quer na outra, o que implicaria flagrante violação ao devido processo legal e à ampla defesa, com graves prejuízos seja para o sujeito passivo seja, igualmente, para o próprio Fisco.

Mister se faz e impõe-se à Administração Tributária, por meio das suas instâncias julgadoras, por elas estarem melhor aparelhadas e serem detentoras da competência legal para tal exame, que se busque a correção e a perfectibilidade do lançamento do crédito tributário, no sentido de aperfeiçoá-lo e revesti-lo da indispensável liquidez e certeza, a fim de serem evitadas maiores perdas e querelas judiciais indevidas, com maior ônus para a Fazenda Pública.

Não se pode olvidar que a estrita legalidade em matéria tributária tem por substrato a verdadeira materialidade da realidade factual que se subsume à hipótese abstrata da lei, cuja ocorrência, ou não, do respectivo fato gerador do tributo, a imposição de penalidade ou o cálculo dos acréscimos legais necessitam ser apurados e revistos de



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 16327.002676/99-16  
Acórdão nº : 103-20.443

ofício pela Administração Tributária, especialmente quando provocada pelo sujeito passivo da relação jurídico-tributária contra o qual foi efetivado o lançamento tributário.

É despiciendo ressaltar que o entendimento aqui adotado não consagra qualquer desrespeito ou subversão de valores por parte das instâncias administrativo-julgadoras ou afronta à unicidade de jurisdição, quando elas procedem ao exame de tais questões. Sobre essas não se constata nenhuma concomitância, apesar de supostamente haver uma imbricação de assuntos, ela é só aparente, em ambos os processos há apenas as mesmas partes em litígio, Fisco e sujeito passivo, tanto em juízo como administrativamente, porém o conteúdo fático e material em discussão é inteiramente diverso.

A melhor interpretação a ser acolhida na concomitância de processos, por conseguinte, é aquela que norteia-se no sentido de que não é a simples coexistência de processos na via administrativa e judicial ou a provocação do judiciário que irá definir o âmbito de competência e a prevalência da decisão judicial. Deverá ser visualizado conjuntamente o todo harmônico das normas e das matérias discutidas, para se concluir que caberá, em cada caso de per si, perscrutar-se a exata identidade, conteúdo e conexão do objeto das mesmas, para se decidir se há óbice, ou não, à manifestação das instâncias administrativo-julgadoras. Somente quando configurar-se a inteira e absoluta semelhança de conteúdo, sobre os mesmos fatos e motivos, é que exsurge o impedimento à apreciação do julgador administrativo.

Até por uma questão de economia processual, no sentido de adequar a exigência do crédito tributário à efetiva verdade material e ao correto *quantum* devido a ser cobrado, mister se faz que sejam corrigidas quaisquer distorções e que o lançamento do crédito tributário seja aperfeiçoado, *ab initio*, para que, após o trânsito da decisão



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 16327.002676/99-16  
Acórdão nº : 103-20.443

judicial o sujeito passivo tenha garantida a exata e correta medida da exigência do crédito tributário e o Fisco tenha a certeza da liquidez do seu direito.

Ainda, deve-se considerar que quando a Magna Carta assegura o devido processo legal, que tem como substrato o contraditório e ampla defesa, busca garantir que ninguém seria expropriado dos seus bens, nem mesmo para pagamento de tributo, sem que lhe seja dada a oportunidade de opor-se e defender-se contra a respectiva exigência.

Assim, na concomitância de processos diversidade de causas de pedir, ainda que em parte, nas vias administrativa e judicial, impõe-se o dever legal e a necessidade de que haja a manifestação e o julgamento da matéria na instância administrativa, sob pena de uma parte do lançamento não ser examinada nem em uma nem na outra esfera, o que consagraria uma afronta ao devido processo legal e à ampla defesa, e, por conseqüência, à própria legalidade.

Portanto, salvo quando a discussão judicial tem no seu cerne, também, a discussão acerca do próprio conteúdo material do lançamento do crédito tributário, configura-se o óbice à manifestação das autoridades administrativo-julgadoras sobre a mesma causa de pedir.

Aplicando-se o entendimento aqui adotado ao caso ora em julgamento, constata-se efetivamente que há, na hipótese, concomitância de processos na via administrativa e judicial e, no caso, as alegações e a discussão em ambas as esferas encerram, parcialmente, perfeita identidade de matéria e objeto.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 16327.002676/99-16  
Acórdão nº : 103-20.443

A matéria discutida em ambos os processos é, em parte, a mesma no tocante à alíquota da CSLL aplicável às instituições financeiras. Sobre essa matéria as instâncias administrativo-julgadoras estão impedidas de manifestar-se.

Entretanto, na via administrativa a recorrente suscitou questão diversa no que se refere aos juros moratórios e à taxa de juros SELIC, as quais encerram conteúdo material diferente daquele discutido judicialmente. Sobre ela, em respeito à legalidade e à ampla defesa, deverá esse Colegiado, manifesta-se, haja vista que inexistente no caso absoluta identidade de objeto e causa de pedir.

Destarte, constata-se também no presente caso que, apesar de inexistir renúncia à via administrativa e submetendo-se os autos a julgamento nessa esfera, conclui-se que há um óbice para que as autoridades administrativo-julgadoras apreciem a matéria lançada, impugnada e recorrida que já está submetida à apreciação do Poder Judiciário. Portanto, em respeito à prevalência da *una jurisdictio*, não há como esse colegiado manifestar-se sobre o mesmo objeto em litígio em ambas as vias.

Impende salientar que a própria recorrente, quando das suas razões de mérito no recurso voluntário, reconheceu que deixava de invocar a ilegalidade e a inconstitucionalidade do tratamento diferenciado aplicado às instituições financeiras, com relação à alíquota da CSLL por ser este o objeto da discussão na via judicial.

**NO MÉRITO,**

Haja vista que as questões suscitadas quanto ao mérito do lançamento, tendo em vista a diversidade de causas de pedir, não se encontram sendo discutidas em via judicial, serão as mesmas apreciadas nessa instância



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 16327.002676/99-16  
Acórdão nº : 103-20.443

Repetindo as razões já apresentadas em primeira instância a recorrente, mais uma vez, questiona a incidência de juros de mora como lançados no Auto de Infração.

Releva observar que efetivamente são devidos os juros de mora incidentes sobre o valor da CSLL apurados e lançados de ofício.

Os juros de mora têm a natureza compensatória e acessória, configurando-se como acréscimos legais devidos com vista ao ressarcimento do credor pelo retardamento do devedor em cumprir com a sua obrigação tributária.

Na hipótese, está correta a incidência dos juros de mora como uma forma de compensar a Fazenda Pública pela demora em receber o seu crédito. Tais juros moratórios somente tornar-se-iam indevidos caso houvesse depósito, pois somente assim estaria garantido o direito do Fisco. A liminar desacompanhada de depósito em seu montante integral tem efeito, apenas, de suspender a exigibilidade do crédito tributário mas não para impedir a fluência da mora, esta incide independentemente da causa que lhe deu origem.

Ressalte-se que os juros de mora não têm a natureza de penalidade, eles visam, apenas, ressarcir e compensar a Fazenda pelo demora em receber seu crédito, sob pena de quebra à isonomia entre aquele que pagam em dia os seus tributos e aquele que vai discutir o pagamento em juízo.

A respectiva incidência em nada afronta ou restringe o direito do sujeito passivo de ir em busca da proteção judicial. Entretanto, a busca judicial jamais poderá resultar em prejuízo ou dano para o Erário Público, nem poderá distorcer a relação



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 16327.002676/99-16  
Acórdão nº : 103-20.443

jurídico-tributária e o conseqüente recolhimento de tributos, gerando tratamento diferenciado e mais favorável àqueles que buscam medidas judiciais.

Vale observar que, somente serão devidos juros moratórios caso a decisão judicial seja desfavorável ao sujeito passivo da relação jurídico-tributária e seja reconhecido, em via judicial, a legalidade e constitucionalidade da exigência do tributo ou contribuição, hipótese em que haverá efetivamente o retardamento no cumprimento da obrigação tributária. Caso a decisão judicial seja favorável às pretensões do sujeito passivo nada será dele exigido, ou o será na medida por ele já aceita como devida, não havendo, em conseqüência, qualquer valor a título de juros moratórios como exigidos no lançamento *ex officio*.

No tocante aos juros SELIC, não há como se acolher, igualmente, os argumentos aduzidos pela recorrente que considerou tal cobrança como ilegal e inconstitucional.

Em Direito prevalece a máxima que a lei não protege aos que dormem, não podendo as relações jurídico protelarem-se indefinidamente no tempo, sob pena de afronta à certeza e à segurança jurídica. Nesse sentido, as leis fixam prazos peremptórios para o exercício de direitos, após os quais há a respectiva preclusão, arcando aquele que não foi ágil e diligente com todo o ônus da sua perda.

É exatamente o que se constata na hipótese em causa, em que a recorrente, quando da apresentação de sua impugnação perante à instância administrativo-julgadora singular nada arguiu acerca da aludida ilegalidade e inconstitucionalidade da taxa SELIC. Por decorrência, configura-se tal matéria como preclusa por não haver sido prequestionada, o que obsta a sua apreciação por esse Colegiado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 16327.002676/99-16  
Acórdão nº : 103-20.443

## CONCLUSÃO

Diante do exposto, oriento o meu voto no sentido de **NEGAR** provimento ao recurso voluntário, ficando sobrestado o processo até posterior decisão judicial definitiva.

Sala das Sessões - DF, 09 de novembro de 2000

  
MARY ELBE GOMES QUEIROZ