



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19558.720477/2016-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3003-001.941 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 17 de agosto de 2021
Recorrente VALE S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2015

LANÇAMENTO PARA PREVENIR DECADÊNCIA. ADMISSIBILIDADE. ART. 63 DA LEI 9.430/96.

O aforamento de ação judicial destinada a discutir a existência da relação tributária, com depósito do montante devido, não afasta a obrigatoriedade de formalização de lançamento de ofício destinado a prevenir a decadência, consoante os termos do art. 63 da Lei nº. 9.430/96.

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A INSTÂNCIA RECURSAL. ADOÇÃO DOS FUNDAMENTOS DA DECISÃO RECORRIDA.

Uma vez que no Recurso Voluntário não foram apresentadas novas razões de defesa perante a instância recursal, adota-se o fundamento da decisão recorrida, com a transcrição do seu inteiro teor

PROCESSOS ADMINISTRATIVO E JUDICIAL. DIVERGÊNCIA PARCIAL DE OBJETOS. RENÚNCIA PARCIAL À INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA.

Em razão do Princípio da Unidade de Jurisdição, a propositura de ação judicial contra a Fazenda Pública importa renúncia ao direito de recorrer às instâncias julgadoras administrativas, no tocante à matéria objeto de discussão perante o Poder Judiciário, em relação à qual o lançamento torna-se definitivo na esfera administrativa, ficando vinculado ao que for decidido no processo judicial. Havendo divergência parcial de objetos entre o processo administrativo e a ação judicial, é cabível o julgamento administrativo da lide unicamente no que concerne à matéria diferenciada. Existindo conexão ou interdependência entre ambos os processos, a eficácia da decisão administrativa ficará subordinada ao resultado definitivo do processo judicial.

CONCOMITÂNCIA DA DISCUSSÃO DA MATÉRIA NAS ESFERAS JUDICIAL E ADMINISTRATIVA.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo,

sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial (Súmula CARF nº 1).

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PREVENÇÃO DA DECADÊNCIA. JUROS DE MORA. TAXA SELIC. São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral (Súmula CARF nº 5).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, apenas em relação à preliminar de nulidade e cobrança de juros de mora sobre os valores lançados, visto que a recorrente submeteu à apreciação do Poder Judiciário as matérias de mérito objeto do lançamento, e, na parte conhecida, em rejeitar a preliminar suscitada e negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Antônio Borges - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ariene d'Arc Diniz e Amaral - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antônio Borges (presidente), Muller Nonato Cavalcanti Silva, Lara Moura Franco Eduardo, Ariene d'Arc Diniz e Amaral (relatora).

Relatório

Adoto o relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que narra bem os fatos:

“Trata o presente processo de impugnação contra os lançamentos da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social incidente na Importação (Cofins-Importação) e da Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público incidente na Importação (PIS/Pasep-Importação), acrescidos de juros de mora, perfazendo, na data da autuação, o valor total de R\$ 100,10, objeto dos Autos de Infração de fls. 03-21. De acordo com a descrição dos fatos, contida nos Autos de Infração, na Declaração de Importação (DI) nº 15/2049941-0, registrada em 25/11/2015, o importador deixou de incluir as despesas relativas a serviços de capatazia no valor aduaneiro declarado, amparado pela concessão de tutela antecipada em sede de Agravo de Instrumento nº 0015272- 44.2015.4.01.0000/DF (processo original nº 0010923-80.2015.4.01.3400).

Em decorrência, foram realizados os lançamentos das diferenças de Cofins- Importação e PIS/Pasep-Importação, que deixaram de ser recolhidas, com fundamento no artigo 77 do Decreto n.º 6.759/2009 c/c o art. 4º da Instrução Normativa SRF n.º 327/2003.

A autoridade tributária ressalta que os créditos tributários encontram-se com a exigibilidade suspensa na forma do art. 151, inciso V, do Código Tributário Nacional - CTN, sendo lavrados os autos de infração para prevenir a decadência, conforme art. 63 da Lei 9.430/1996. Aduz que, acaso afastada a suspensão da exigibilidade por decisão judicial superveniente, deverão ser recolhidos, total ou parcialmente, os créditos lançados, com os acréscimos legais cabíveis.

Cientificada da exação, em 07/03/2017 (fl. 46), a interessada apresentou a impugnação de fls. 52-71, em 05/04/2017, conforme termo de fl. 49, por meio da qual, após aludir à tempestividade, expõe as seguintes razões de defesa: 1) nos termos do § 2º do artigo 149 da Constituição Federal e do artigo 7º da Lei n.º 10.865/2004, a base de cálculo das contribuições sociais incidentes na importação de bens é o valor aduaneiro, apurado segundo as normas do artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio (GATT);

2) o Acordo sobre a Implementação do Artigo VII do GATT 1994 (AVA), celebrado pelo Brasil e internalizado pelo Decreto n.º 1.355/1994, define valor aduaneiro, a saber: o valor de transação (preço efetivamente pago), sendo que na determinação desse valor poderão ser incluídos (i) o custo de transporte de mercadorias importadas até o porto ou local de importação; e (ii) os gastos relativos ao carregamento, descarregamento e manuseio, associados ao transporte das mercadorias importadas até o porto ou local de importação e (iii) o custo do seguro;

3) não existe autorização para inclusão no conceito de valor aduaneiro das despesas de capatazia, incorridas com o descarregamento e manuseio das mercadorias no porto de destino, após a chegada das mercadorias importadas no Brasil;

4) não obstante, em evidente afronta ao disposto no AVA (e legislação federal que o incorporou ao ordenamento), foi lavrado o Auto de Infração ora combatido, uma vez que decorrente da “não inclusão dos valores relativos à capatazia (carga, descarga e manuseio no porto de descarga) no cômputo do valor aduaneiro”;

5) a Impugnante ajuizou Ação Declaratória c/c Repetição de Indébito, com pedido de antecipação de tutela com o intuito de excluir, do valor aduaneiro, as despesas de capatazia incorridas em território nacional e, confirmando a decisão que concedeu a tutela recursal, foi publicada sentença que declarou a *“inexistência de relação jurídico tributária quanto à majoração da base de cálculo do Imposto sobre Importação (II), do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e PIS/CONFINS incidentes sobre a importação em razão da inserção dos serviços de capatazia”*, ficando a Fazenda Nacional obstada de exigir esses valores;

6) a sentença reconhece que *“se a capatazia é atividade de movimentação de mercadorias nas instalações dentro do porto (art. 40, Lei 12.815/13), logo, que se dá após a chegada na mercadoria no porto, não pode ser considerada na composição do valor aduaneiro para fins de incidência do Imposto de Importação”*;

7) a Impugnante discorre sobre a eficácia e prevalência do tratado internacional na legislação brasileira; a base de cálculo dos tributos incidentes na importação; a ilegalidade e inconstitucionalidade do § 3º do artigo 4º da IN n.º 327/2003 na criação de novos critérios para cálculo do valor aduaneiro não previstos em Lei - violação ao tratado internacional; a extrafiscalidade dos tributos incidentes na importação e invalidade da base de cálculo prevista no § 3º do artigo 4º da IN SRF n.º 327/2003;

8) os juros de mora não poderiam ter sido lançados, pois não há mora, diante da suspensão da exigibilidade do crédito tributário, assegurada por decisão judicial, pois a

Impugnante obteve antecipação de tutela e sentença favorável aos seus interesses, conforme o artigo 151, V, do Código Tributário Nacional;

9) o lançamento ora combatido não cumpriu a determinação do § 2º do art. 63 da Lei 9.430/1996, que afasta igualmente os encargos moratórios, em situação de suspensão da exigibilidade do crédito; 10) em que pese a fiscalização ter reconhecido em seu relatório fiscal, a inaplicabilidade das multas de ofício e de mora, em função do disposto no artigo 63 da Lei nº 9.430/96, na consolidação do débito foi, equivocadamente, acrescido valor a título de juros de mora;

11) a previsão contida no § 2º do artigo 63 da Lei nº 9.430/1996 determina expressamente que não caberá o lançamento da multa de mora na constituição de crédito tributário destinada a evitar a decadência de tributos federais cuja exigibilidade estiver suspensa por decisão judicial, de forma que, se a exigibilidade do crédito tributário está suspensa, é ilegítima a imposição de multa ou juros de mora;

12) as causas suspensivas previstas no art. 151 do CTN são aptas a obstar a incidência de penalidades, na medida em que todas possuem o condão de afastar a exigibilidade do crédito, e, por este motivo, jamais poderia ter sido aplicada qualquer penalidade (inclusive juros de mora);

13) ausente a exigibilidade do suposto crédito tributário, descabe falar em possibilidade de punição, eis que, em termos efetivos, nenhuma conduta era tida como obrigatória e nenhum comportamento foi descumprido, sendo descabido exigir qualquer espécie de penalidade, seja a punitiva, seja a moratória; 14) a impossibilidade de aplicação de juros, em casos como o presente, já está sedimentada também no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF);

15) por fim, protesta pela posterior juntada de novos documentos e requer seja acolhida a impugnação para o fim de julgar totalmente improcedente o presente lançamento, cancelando-se integralmente os créditos tributários objetos dos Autos de Infração ora impugnados; caso assim não se entenda, requer seja afastada a imposição de juros de mora. O processo foi encaminhado a este órgão julgador por meio do despacho de fls. 210-213, no qual é suscitada a renúncia parcial à instância administrativa.”

A DRJ julgou improcedente a impugnação:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 25/11/2015

PROCESSOS ADMINISTRATIVO E JUDICIAL. DIVERGÊNCIA PARCIAL DE OBJETOS. RENÚNCIA PARCIAL À INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA.

Em razão do Princípio da Unidade de Jurisdição, a propositura de ação judicial contra a Fazenda Pública importa renúncia ao direito de recorrer às instâncias julgadoras administrativas, no tocante à matéria objeto de discussão perante o Poder Judiciário, em relação à qual o lançamento torna-se definitivo na esfera administrativa, ficando vinculado ao que for decidido no processo judicial. Havendo divergência parcial de objetos entre o processo administrativo e a ação judicial, é cabível o julgamento administrativo da lide unicamente no que concerne à matéria diferenciada. Existindo conexão ou interdependência entre ambos os processos, a eficácia da decisão administrativa ficará subordinada ao resultado definitivo do processo judicial.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 25/11/2015

AÇÃO JUDICIAL. TUTELA ANTECIPADA. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. JUROS DE MORA.

Na constituição de crédito tributário cuja exigibilidade houver sido suspensa em razão de tutela antecipada, concedida antes do início do procedimento fiscal de ofício, deve ser realizado o lançamento do tributo e dos juros de mora com a finalidade de prevenir a decadência do direito da Fazenda Pública, assegurando-se ao sujeito passivo não ser iniciado qualquer procedimento executório enquanto subsistir a decisão judicial. Os juros de mora incidem inclusive durante o período em que a cobrança estiver suspensa por decisão judicial (art. 5º do Decreto-lei nº 1.736/1979).”

Destaca-se do voto condutor:

“Com base nos fundamentos acima expostos, **VOTO** no sentido de:

I) **NÃO CONHECER DA IMPUGNAÇÃO** no tocante à matéria objeto de ação judicial, para **DECLARAR A DEFINITIVIDADE, NA VIA ADMINISTRATIVA**, dos lançamentos relativos à Cofins-Importação e à Contribuição para PIS/Pasep-Importação, haja vista a renúncia à instância julgadora administrativa em face da interposição de ação judicial em que se discute questão jurídica idêntica à ventilada na impugnação, ressaltando-se que as referidas Contribuições ficarão vinculadas ao resultado do processo judicial correspondente;

II) **CONHECER DA IMPUGNAÇÃO** no tocante à matéria diferenciada em relação ao processo judicial, para **JULGÁ-LA IMPROCEDENTE, MANTENDO** o lançamento dos juros de mora;

III) **DECLARAR** a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, por força da concessão de tutela antecipada, com base no art. 151, inciso V, do Código Tributário Nacional, ressalvada eventual decisão judicial superveniente em sentido contrário;

IV) **DECLARAR** que o presente julgamento administrativo, consubstanciado no item II acima, fica subordinado à decisão definitiva a ser proferida no processo judicial no 0010923-80.2015.4.01.3400 (Seção Judiciária do Distrito Federal), perdendo automaticamente a validade e eficácia, no todo ou em parte, acaso se torne incompatível com aquela decisão”.

A contribuinte foi cientificada da decisão em 26/03/2018. Em 24/04/2018, apresentou recurso voluntário, repisando os argumentos dispostos a impugnação e alegando: preliminarmente o descumprimento de decisão judicial e da nulidade do auto de infração por vício de motivação, no mérito a eficácia e a prevalência da previsão dos tratados internacionais na legislação brasileira; a base de cálculo dos tributos de importação sendo que as despesas incorridas pelo importador com capatazia não devem integrar a base de cálculo do Imposto de Importação; a ilegalidade e inconstitucionalidade do § 3º do artigo 4º da IN 327/03-criação de novos critérios para cálculo do valor aduaneiro não previstos em lei e a violação ao Tratado Internacional; a “extra-fiscalidade” dos tributos incidentes na importação x invalidade da base de cálculo prevista no § 3º do art. 4º da IN 327/03; por fim a inaplicabilidade de juros de mora no caso concreto - suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ariene d’Arc Diniz e Amaral, Relatora.

O presente recurso contém matéria de competência desta E. Turma da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Sobre a tempestividade do recurso, considerando o cumprimento do prazo para interposição da peça recursal - 30 (trinta) dias a contar da intimação, é tempestivo o recurso.

Cinge-se a controvérsia sobre a possibilidade de lançamento de crédito tributário suspenso por decisão judicial, incluindo os juros moratórios bem como sobre a validade de inclusão das despesas de capatazia na composição do valor aduaneiro, base de cálculo dos tributos incidentes na importação.

1 Sustentação oral requerida no RV

Sobre o pedido de sustentação oral no âmbito das Turmas extraordinárias dispõe Anexo II do Regimento Interno do CARF

Art. 61-A. As turmas extraordinárias adotarão rito sumário e simplificado de julgamento, conforme as disposições contidas neste artigo. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

(...)

2º A pauta da reunião será elaborada em conformidade com o disposto no art. 55, dispensada a indicação do local de realização da sessão, e incluída a informação de que eventual sustentação oral estará condicionada a requerimento prévio, apresentado em até 5 (cinco) dias da publicação da pauta, e ainda, de que é facultado o envio de memoriais, em meio digital, no mesmo prazo. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017).

Ausente o requerimento nos termos do regimento, passa-se a apreciação do recurso voluntário.

2 Preliminar – nulidade do auto de infração por ausência de motivação

Alega a recorrente que ao descumprir ordem judicial, a D. Fiscalização constituiu lançamento nulo, por violação ao art. 142 do CTN, violando, ainda, o disposto no art. 77, inciso IV, do Código de Processo Civil, que impõem o respeito das partes pelas ordens judiciais de caráter mandamental

Não tem razão a recorrente. Verifica-se que o auto de infração foi lavrado regularmente, devidamente motivado e fundamentado, com o fim de prevenir a decadência do crédito tributário. Destaco trecho constante da intimação do lançamento:

“Considerando que o crédito tributário aqui tratado encontra-se com a exigibilidade suspensa na forma do art. 151, inciso V, do CTN, por força de antecipação da tutela concedida em sede de Agravo de Instrumento nº 0015272-44.2015.4.01.0000/DF (proc. original nº 0010923-80.2015.4.01.3400), o auto de infração foi lavrado para prevenir a decadência, conforme art. 63 da Lei 9.430/1996. Caso seja afastada a suspensão da exigibilidade por decisão final desfavorável ao sujeito passivo, este deverá (conforme teor e extensão do julgado) recolher total ou parcialmente o crédito lançado, com os acréscimos legais cabíveis, sob pena de inscrição em dívida ativa”.

É pacífico o entendimento deste tribunal administrativo no sentido de que o aforamento de ação judicial destinada a discutir a existência da relação tributária, não afasta a obrigatoriedade de formalização de lançamento de ofício destinado a prevenir a decadência, consoante os termos do art. 63 da Lei n.º 9.430/96.

Rejeito, portanto, a preliminar.

3 Repetição das alegações da impugnação

Para além da preliminar de nulidade, destaco que o recurso voluntário repete a impugnação integralmente, nada tendo inovado ou combatido em relação a decisão da DRJ, não havendo fatos novos tampouco apresentação de razões contra os fundamentos da decisão a quo. Tal circunstância autoriza a aplicação do disposto no art. 57, §3º, do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria n.º 343/2015 do Ministro da Fazenda:

“Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

I - verificação do quórum regimental;

II - deliberação sobre matéria de expediente; e

III - relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos o § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 2017)”

Na mesma linha é o que dispõe o art. 50, § 2º, da Lei n.º 9.784/1999:

Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

(...)

§ 2º Na solução de vários assuntos da mesma natureza, pode ser utilizado meio mecânico que reproduza os fundamentos das decisões, desde que não prejudique direito ou garantia dos interessados.

Nesta circunstância, transcrevo as razões de decidir e os fundamentos da decisão de primeira instância administrativa, com os quais concordo e adoto na apreciação do presente recurso:

“DA RENÚNCIA À INSTÂNCIA JULGADORA ADMINISTRATIVA QUANTO À MATÉRIA

SUBMETIDA À APRECIÇÃO JUDICIAL

No caso concreto, à vista dos documentos acostados aos autos, verifica-se que a matéria objeto da ação judicial impetrada pela impugnante, contra a Fazenda Pública, consiste no exame da constitucionalidade e legalidade da inclusão dos valores relativos a despesas de capatazia no valor aduaneiro da mercadoria importada, relativamente à DI indicada no auto de infração.

A autuação fiscal consubstanciada neste processo administrativo, por sua vez, tem como motivo a declaração a menor do valor aduaneiro, exatamente em razão da falta de inclusão das referidas despesas, o que resultou na insuficiência de recolhimento de tributos incidentes na importação, referente à mesma DI. Na impugnação, a litigante suscita, dentre outras, as mesmas questões jurídicas levadas à discussão judicial, formulando pedido que, em parte coincide com o do processo judicial, no que tange à exclusão das despesas de capatazia do valor aduaneiro, com a consequente exoneração dos créditos tributários lançados.

A respeito da concomitância de processo administrativo e judicial versando sobre idêntico objeto, atente-se para o disposto no art. 87 do Decreto n.º 7.574, de 29 de setembro de 2011 (DOU 30/09/2011), que tem como fundamento legal o art. 1º, § 2º, do Decreto-lei n.º 1.737/1979 e o art. 38, parágrafo único, da Lei n.º 6.830/1980, *in verbis*:

Art. 87. A existência ou propositura, pelo sujeito passivo, de ação judicial com o mesmo objeto do lançamento importa em renúncia ou em desistência ao litígio nas instâncias administrativas (Lei no 6.830, de 1980, art. 38, parágrafo único).

Parágrafo único. O curso do processo administrativo, quando houver matéria distinta da constante do processo judicial, terá prosseguimento em relação à matéria diferenciada.

A matéria encontra-se disciplinada ainda no Parecer Normativo da Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) n.º 7, de 22 de agosto de 2014 (DOU 27/08/2014):

**CONCOMITÂNCIA ENTRE PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL E
PROCESSO JUDICIAL COM O MESMO OBJETO. PREVALÊNCIA DO
PROCESSO JUDICIAL. RENÚNCIA ÀS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS.**

DESISTÊNCIA DO RECURSO ACASO INTERPOSTO.

A propositura pelo contribuinte de ação judicial de qualquer espécie contra a Fazenda Pública com o mesmo objeto do processo administrativo fiscal implica renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso de qualquer espécie interposto.

Quando contenha objeto mais abrangente do que o judicial, o processo administrativo fiscal deve ter seguimento em relação à parte que não esteja sendo discutida judicialmente. A decisão judicial transitada em julgado, ainda que posterior ao término do contencioso administrativo, prevalece sobre a decisão administrativa, mesmo quando aquela tenha sido desfavorável ao contribuinte e esta lhe tenha sido favorável.

A renúncia tácita às instâncias administrativas não impede que a Fazenda Pública dê prosseguimento normal a seus procedimentos, devendo proferir decisão formal, declaratória da definitividade da exigência discutida ou da decisão recorrida.

É irrelevante que o processo judicial tenha sido extinto sem resolução de mérito, na forma do art. 267 do CPC, pois a renúncia às instâncias administrativas, em decorrência da opção pela via judicial, é insuscetível de retratação.

A definitividade da renúncia às instâncias administrativas independe de o recurso administrativo ter sido interposto antes ou após o ajuizamento da ação.

Como visto acima, a propositura de ação judicial contra a Fazenda, antes ou posteriormente à lavratura do auto de infração, tendo como objeto matéria idêntica à do processo administrativo, importa renúncia às instâncias julgadoras administrativas, no que concerne à questão posta em discussão na via judiciária, e afasta, a partir de então, o pronunciamento do órgão administrativo sobre referida matéria, haja vista a superioridade da decisão a ser proferida pelo Judiciário.

No caso, tal matéria atine ao pretense direito da impugnante de não incluir no valor aduaneiro as despesas de capatazia, eximindo-se, assim, do pagamento da diferença de tributos incidentes na importação, o que é objeto tanto da ação judicial quanto do presente processo administrativo.

A jurisprudência administrativa há muito consolidou esse entendimento, com base no qual se deixa de apreciar o mérito do recurso por perda de objeto, quando a matéria já está sob a tutela do Poder Judiciário, declarando-se, assim, definitiva a exigência administrativa. Cita-se, como exemplo, o Acórdão cuja ementa declara:

“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – AÇÃO JUDICIAL

CONCOMITANTE – A busca da tutela do Poder Judiciário, antes ou depois do lançamento do crédito tributário, havendo coincidência de matéria, torna inócuo o pronunciamento de qualquer órgão do Poder Executivo, em razão da prevalência da decisão judicial sobre a administrativa, decorrente do princípio da unidade de jurisdição.”¹

Com efeito, os órgãos julgadores administrativos encontram-se impedidos de apreciar o mérito da mencionada matéria, pois, qualquer que pudesse vir a ser o entendimento da instância administrativa a respeito dessa questão litigiosa, inexoravelmente prevalecerá o veredicto judicial, haja vista o Princípio da Unidade de Jurisdição, adotado pela Constituição Federal de 1988, em que a coisa julgada no âmbito do Judiciário jamais poderá ser objeto de outro exame em processo administrativo (art. 5º, inciso XXXV, da Constituição Federal).

A ilação que decorre da premissa acima enunciada é que não se deve conhecer de impugnação no tocante à matéria objeto da ação judicial, qual seja, o mérito da exigência do tributo, visto que está sob a tutela do Poder Judiciário. Como consequência, em relação aos valores lançados a título de PIS/Pasep-Importação e Cofins-Importação, tendo em vista o princípio da presunção de legitimidade do ato administrativo², subsiste a premissa de validade do lançamento até o pronunciamento definitivo do Judiciário sobre o mérito da questão. Por conseguinte, os lançamentos dos tributos constituído tornam-se definitivos na esfera administrativa, ficando vinculados à decisão final do Poder Judiciário.

DA QUESTÃO DIFERENCIADA EM RELAÇÃO À AÇÃO JUDICIAL

Firmada essa conclusão preambular e compulsando-se a peça impugnatória, conclui-se que não há identidade absoluta de objeto entre este processo administrativo e o processo judicial, o que conduz apenas à declaração de renúncia parcial às instâncias administrativas, isto é, exclusivamente em relação à matéria objeto da ação judicial.

É que no litígio delineado no presente processo administrativo, a impugnante, conquanto pretenda também discutir o mérito relativo aos tributos lançados, sob os mesmos fundamentos aduzidos na ação judicial, contesta ainda o lançamento dos juros de mora em face da suspensão de exigibilidade dos créditos tributário.

Portanto, o presente litígio envolve questão diferenciada em relação ao processo judicial, o qual diz respeito tão somente ao mérito dos tributos, vinculado à questão da inclusão das despesas de capatazia no valor aduaneiro, porém não alcança o exame de acerca da incidência de juros de mora sobre os referidos tributos, até porque tal questão diz respeito a fato superveniente e exsurgiu somente após a propositura da ação

judicial, quando da realização dos lançamentos de ofício. Assim, parte da matéria que o sujeito passivo pretende discutir neste processo administrativo é distinta daquela objeto da ação judicial.

Deve-se ter em conta que o pedido formulado na Inicial delimita o objeto da ação, não podendo ser interpretado extensivamente para se entender que a litigante também estaria contestando judicialmente quaisquer outros eventuais aspectos de futuras exações

fiscais, ainda que relativas aos mesmos fatos geradores e tributos (como p. ex. vícios formais do lançamento, demais hipóteses de nulidade, prazo decadencial, base de cálculo, incidência de juros de mora e multas etc).

Sob essa ótica, a apreciação do mérito, no processo judicial, conduzirá ao pronunciamento do Judiciário exclusivamente sobre se é cabível ou não a inclusão das despesas de capatazia no valor aduaneiro, o que definirá a legalidade/constitucionalidade dos lançamentos de Cofins-Importação e PIS/Pasep-Importação. Ocorre que, em tal apreciação, caso julgue improcedente o pedido formulado pela autora, a instância judicial não se pronunciará sobre a legalidade do lançamento de juros de mora por meio dos autos de infração, na vigência da decisão judicial que concedeu a tutela antecipada, vez que tal matéria é estranha ao processo judicial, e, por isso mesmo, não será solucionada na citada ação judicial.

Dessa forma, demarcado o objeto do presente processo, conclui-se que não se configurou a renúncia total ao exame da lide pelos órgãos julgadores da Administração Pública. Inadmissível seria aventar que a propositura de ação judicial para discutir determinada matéria, objeto de auto de infração, viesse a prejudicar o direito do sujeito passivo de receber a prestação administrativa, materializada na apreciação de questões distintas levantadas em sua impugnação.

² REsp 48516 / SP (1994/0014785-6), Segunda Turma, data do Julgamento 23/09/1997, Relator Ministro Ari Pargendler, DJ 13/10/1997, p. 51553; MORAES, Alexandre de. Direito Constitucional Administrativo. São Paulo:

Antes pelo contrário, as questões expressamente impugnadas que não se encontram submetidas à apreciação judicial devem ser obrigatoriamente examinadas pelos órgãos julgadores administrativos, sob pena de ofensa ao art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal, caso contrário viria a se caracterizar o cerceamento do direito de defesa do sujeito passivo, o que fulminaria de nulidade a decisão administrativa, nos termos do art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/1972.

Ademais, mesmo vindo o Judiciário a concluir pela improcedência do pedido formulado na ação, não resta, em tese, afastada a possibilidade de a Administração, em qualquer de suas instâncias, vir a decidir pela improcedência do lançamento dos juros moratórios, quando do exame da questão impugnada administrativamente, já que consiste em matéria que não se encontra *sub judice*. Esse tem sido o entendimento reiterado da jurisprudência administrativa. ³

DA SUPREMACIA DO PROCESSO JUDICIAL SOBRE O PROCESSO ADMINISTRATIVO NO TOCANTE À DECISÃO DA QUESTÃO PREJUDICIAL

Antes, porém, de adentrar na questão versada na presente contenda, é oportuno discernir sobre os possíveis reflexos do provimento judicial definitivo (ainda inexistente) no processo administrativo que ora se desenvolve, de modo a esclarecer e delimitar os efeitos do presente julgamento. Essa apreciação se torna necessária, a uma, porque o processo administrativo deve ter prosseguimento mesmo no curso da ação judicial, a duas, porque o julgamento administrativo se debruçará sobre questão acessória daquela objeto da ação judicial e, de acordo com as informações colacionadas, ainda não há decisão judicial definitiva, acobertada pelo instituto da coisa julgada.

Nessa perspectiva, cabe aduzir que, conquanto não haja identidade absoluta de objetos entre o processo judicial e o processo administrativo, que venha a impedir o julgamento da lide administrativa, observa-se a existência de uma relação de prejudicialidade entre os processos instaurados nas duas esferas. Isso significa que os pedidos formulados em ambos os processos guardam entre si uma relação de dependência ou subordinação, por se inscreverem no âmbito da mesma relação jurídica material, consubstanciada na exigência tributária decorrente da operação de importação, contudo, um deles (o pedido apresentado no processo judicial) serve de pressuposto do outro (o pedido veiculado na impugnação administrativa), porque da validade ou procedência daquele depende a validade ou procedência deste.

Equivale dizer, em outras palavras, que o litígio administrativo versa sobre questão distinta, porém correlata e subordinada àquela discutida na ação judicial, uma vez que, nesta, o Judiciário examina se é admissível a adição das despesas de capatazia no valor aduaneiro e, por conseqüência, se são devidos tributos decorrentes dessa inclusão, ao passo que, no processo administrativo, a instância julgadora se detém em apreciar se é cabível o lançamento de juros moratórios, sobre os mesmo tributos, com a finalidade de prevenir a decadência.

Na sequência desse raciocínio, considerando-se a hipótese em que instância administrativa, antes de findo o processo judicial, rejeite as arguições levantadas pela impugnante, julgando procedente o lançamento dos juros, ainda assim, à obviedade, o

³ “PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - A discussão da mesma matéria jurídica junto ao poder judiciário, mesmo anterior à ação fiscal, importa na renúncia de discutir a matéria objeto da ação judicial na esfera administrativa, uma vez que as decisões judiciais se sobrepõem às administrativas, sendo analisados apenas os aspectos do lançamento não abrangidos pela ação judicial.” (Acórdão n.º 103-20679, Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, sessão de 20/08/2001, rel. Júlio César da Fonseca Furtado, DOU 29/08/2001)

lançamento ficará subordinado ao que for decidido definitivamente na ação judicial, podendo ocorrer duas situações: (a) a decisão

administrativa perderá a eficácia, no todo ou em parte, acaso se torne ou na proporção em que se tornar incompatível com a decisão definitiva do Judiciário, isto é, se houver, por parte deste, o reconhecimento da ilegalidade/inconstitucionalidade da inclusão das despesas de capatazia no valor aduaneiro e da conseqüente exigência dos tributos, ou ainda (b) a decisão administrativa subsistirá caso o Judiciário julgue improcedente a ação.

Isso significa dizer que, na hipótese de superveniência de decisão judicial transitada em julgado favorável ao contribuinte, restará sem sustentáculo legal a peça acusatória administrativa, tornando-se sem efeito os autos de infração, total ou parcialmente, conforme o teor e extensão da decisão judicial definitiva, bem assim todos os atos que deles sejam decorrentes, dentre os quais se inclui a decisão administrativa que julgou o caso.

Supondo-se ocorrer a mencionada situação, o julgamento administrativo acerca da questão diferenciada, o qual parte da premissa de que os tributos são devidos, deixaria automaticamente de ter validade, perdendo completamente a sua eficácia, em face da superioridade da questão prejudicial decidida no Judiciário, hipótese em que, conforme o caso, deverá ser extinto ou revisto eventual procedimento administrativo de cobrança, por haver perdido ou restar modificado seu objeto. Vê-se, assim, que a decisão judicial definitiva poderá repercutir no julgamento administrativo, em caso de ser julgada procedente a ação, nos termos reclamados pelo autor.

Caso contrário, sendo, a União, vencedora na lide judicial ou mesmo decidindo-se pela extinção do processo sem julgamento do mérito, tornam-se imediatamente devidos os tributos questionados. Ainda assim, embora eventual decisão judicial a favor da União acarrete a definitividade da procedência dos tributos lançados, subsiste a obrigatoriedade de o órgão administrativo se pronunciar sobre a questão diferenciada levantada na impugnação, em respeito aos princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa.

Acrescente-se que a pendência da lide judiciária, por si só, não obsta o prosseguimento do presente processo, inclusive com o imediato julgamento do litígio administrativo, embora este verse sobre questão conexa àquela que constitui o objeto da ação judicial. Nessa situação, inexistente impedimento legal à Fazenda Pública, quanto ao seu direito de praticar os atos necessários à conclusão do processo administrativo, com vista à formação do título executivo fiscal, antes mesmo do desfecho da lide judicial, adotando as providências preparatórias a fim de que, se for o caso, possa promover a cobrança (art. 784, § 1º do CPC) ⁴, ressalvada, quanto a esta, a ocorrência de alguma das hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário (art. 151 do Código Tributário Nacional - CTN). ⁵

⁴ Art. 784. São títulos executivos extrajudiciais:

[...]

IX - a certidão de dívida ativa da Fazenda Pública da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios,

correspondente aos créditos inscritos na forma da lei;

[...]

§ 1º A propositura de qualquer ação relativa a débito constante de título executivo não inibe o credor de

promover-lhe a execução.

§ Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

I - moratória;

II - o depósito do seu montante integral;

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

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

V - a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial; (Incluído pela Lei

Complementar nº 104, de 10/01/2001)

De outra parte, mesmo que resulte improfícua para o sujeito passivo a demanda administrativa, estará amparado pela decisão final da Justiça, caso lhe venha a ser favorável, de modo que, da continuidade deste processo não advém nenhum prejuízo para a Administração Pública ou para o sujeito passivo.

Enfim, neste estágio de cognição, em face das considerações acima expendidas, evidencia-se que, o julgamento administrativo no concernente às questões acessórias, estando ainda em curso o processo judicial, tem a virtude de assegurar ao sujeito passivo o contraditório e a ampla defesa no processo administrativo, enquanto se aguarda o veredito do Poder Judiciário acerca da matéria principal. Todavia, daí não resulta aviltamento da decisão judicial, visto que preservada está a sua superioridade, podendo condenar à ineficácia o pronunciamento da instância administrativa, acaso com este não se harmonize, ficando, assim, afastada definitivamente a possibilidade de ofensa ao princípio da Jurisdição Una.

Portanto, dá-se prosseguimento normal ao processo administrativo, no tocante à questão diferenciada, suscitada pela defendente, em relação à ação judicial, a qual enseja o pronunciamento desta instância julgadora, conforme determinação expressa do art. 87, parágrafo único, do Decreto nº 7.574/2011.

DO LANÇAMENTO EM FACE DA SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO
CRÉDITO TRIBUTÁRIO FUNDADA NA CONCESSÃO DE TUTELA
ANTECIPADA

Para deslinde da questão litigiosa, deve-se inicialmente ter em conta que a concretização da hipótese de incidência, prevista em lei, configura o fato gerador, fazendo nascer a obrigação tributária, impondo-se sua formalização por meio do lançamento constitutivo do crédito tributário (art. 113 do CTN) ⁶. Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, este se concretiza mediante antecipação do pagamento pelo contribuinte seguido de homologação expressa ou tácita, por parte do Fisco, nos termos do art. 150 do CTN⁷.

Assim, diante da ocorrência do fato gerador e do vencimento do tributo, não tendo o contribuinte efetuado o recolhimento espontâneo, impõe-se a constituição de ofício do crédito tributário, pela autoridade fiscal, passando-se incontinenti, via de regra, à fase de exigibilidade, na qual é cobrado pela Fazenda Pública, conforme se extrai dos arts. 142 e 149, inciso V, do CTN. Isso se dá independentemente da existência ou não de ação judicial, em que se discuta a legalidade/constitucionalidade da incidência tributária, excetuando-se apenas as

VI – o parcelamento. (Incluído pela Lei Complementar nº 104, de 10/01/2001)

⁶ Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou

penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

⁷ Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito

passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em

que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a

homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória

da ulterior homologação ao lançamento.

[...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador;

expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e

definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

situações previstas no art. 151 do CTN, as quais suspendem tão somente a exigibilidade, mas não a realização do lançamento. ⁸ Ressalte-se que a atividade administrativa do lançamento é obrigatória e vinculada, sob pena de responsabilidade funcional, consoante disposição expressa do art. 142 e respectivo parágrafo único do CTN. Logo, a autoridade fiscal não pode eximir-se de cumprir seu dever, estabelecido em lei, devendo ser regularmente efetivado o lançamento do valor total dos tributos e eventuais consectários legais.

É oportuno esclarecer que, mesmo nos casos de suspensão da exigibilidade do crédito tributário por força de concessão de medida liminar em mandado de segurança ou de medida liminar ou de tutela antecipada em outras espécies de ação judicial, é cabível a realização do lançamento, porém, com a ressalva de que, nessas hipóteses, a exigibilidade do crédito tributário ficará suspensa, enquanto vigorarem tais medidas (art. 151, incisos IV e V do CTN). Deve-se compreender que a suspensão da exigibilidade de um crédito tributário pressupõe a existência desse crédito, formalmente constituído, de titularidade da União. Como corolário, somente é possível cogitar-se de suspensão da exigibilidade se houver a prévia constituição do crédito, o que se dá pelo lançamento, consubstanciado no Auto de Infração.

Assim, a concessão de liminar ou de tutela antecipada tem o efeito tão-somente de suspender a exigibilidade do crédito tributário, vale dizer, dos procedimentos de cobrança, enquanto o Poder Judiciário examina o mérito da questão. Entretanto, tais medidas judiciais não têm o condão de obstar a realização do lançamento, etapa prévia à cobrança, pela qual apenas se formaliza o direito ao crédito, não deflagrando por si só a sua exigibilidade quando existentes quaisquer das hipóteses elencadas no citado art. 151 do CTN, salvo se existir ordem judicial expressa em sentido contrário. A existência de ação judicial favorecida com liminar ou tutela antecipatória tampouco impede a prática dos atos processuais administrativos que antecedem à efetiva exigência do crédito.

Essa ilação se extrai ainda do art. 62 do Decreto n.º 70.235/1972, o qual, em seu *caput*, ao vedar a instauração de procedimento fiscal contra o sujeito passivo, durante a vigência de medida judicial que determinar a suspensão da cobrança, está se referindo, por óbvio, exatamente ao procedimento fiscal de cobrança, uma vez que a esta se destina a ordem judicial de suspensão. Por outro lado, infere-se da mesma disposição legal, subsiste a obrigatoriedade de realização do lançamento, visto que, conforme preceitua o parágrafo único do mesmo artigo, o processo fiscal não deve ter seu curso suspenso, exceto quanto aos atos executórios, porquanto atos de cobrança. ⁹

⁸ Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento,

assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação

correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito

passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade

funcional.

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

[...]

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da

atividade a que se refere o artigo seguinte; [...]

9 Art. 62. Durante a vigência de medida judicial que determinar a suspensão da cobrança, do tributo não será

instaurado procedimento fiscal contra o sujeito passivo favorecido pela decisão, relativamente, à matéria sobre que

versar a ordem de suspensão.

Parágrafo único. Se a medida referir-se a matéria objeto de processo fiscal, o curso deste não será suspenso,

exceto quanto aos atos executórios.

Não fosse suficiente a determinação contida no art. 142 do CTN, nas hipóteses aventadas, a efetivação do lançamento tem ainda como objetivo prevenir a decadência do direito à constituição do crédito tributário, o que pode ocorrer acaso se protraía no tempo a discussão judicial. Nesse sentido, havendo medidas judiciais suspensivas da exigibilidade do crédito tributário, a obrigatoriedade da realização do lançamento decorre ainda do disposto no art. 63 da Lei nº 9.430/1996, o qual menciona expressamente a prevenção da decadência, como finalidade do ato. 10

Registre-se a inexistência de previsão legal para suspensão ou interrupção do prazo decadencial, razão porque, em caso de concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, deve ser efetuado o lançamento sob pena de perecimento, por decurso de prazo, do direito da Fazenda Pública à constituição do crédito tributário, conforme copiosa jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça. 11

Portanto, diante das hipóteses suspensivas da exigibilidade do crédito tributário, a Fazenda não pode quedar-se inerte deixando de efetuar o lançamento e vendo correr contra si o prazo decadencial, que poderia levar à perda de seu direito na hipótese de ser revertida tardiamente a suspensão da exigibilidade, por superveniente reforma da decisão que concedeu a tutela antecipada.

Observe-se que, nas situações enunciadas acima, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário perdura apenas enquanto vigorarem os efeitos de eventual liminar ou de decisão antecipatória da tutela e não obrigatoriamente até o trânsito em julgado da sentença. O que se desprende dos autos é que nenhum procedimento de cobrança chegou a ser instaurado contra o sujeito passivo, estando, a impugnante acobertada pelos efeitos da decisão judicial.

Portanto, é válido o lançamento, que tenha por finalidade prevenir a decadência do direito da Fazenda Nacional, realizado na vigência de decisão judicial concessiva de tutela antecipada.

DO LANÇAMENTO DOS TRIBUTOS E DOS JUROS DE MORA COM A FINALIDADE DE PREVENIR A DECADÊNCIA, EM FACE DE CONCESSÃO DE TUTELA ANTECIPADA

No tocante ao exame de legalidade do lançamento dos juros de mora, deve-se partir da premissa de que juros nada mais são do que frutos do dinheiro que remuneram o credor, por ter ficado privado de seu capital durante um determinado tempo. Dizem-se

¹⁰ Art. 63. Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de

competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei n.º

5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício. (Redação dada pela Medida

Provisória n.º 2.158-35, de 2001)

¹¹ TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. PIS.

SENTENÇA JUDICIAL QUE RECONHECE O DIREITO DE RECOLHIMENTO DO PIS DE MODO

DIFERENCIADO. POSSIBILIDADE DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO PELA FAZENDA NACIONAL.

LANÇAMENTO. PRAZO DECADENCIAL.

[...]

4. As causas de suspensão de exigibilidade do crédito tributário, previstas no artigo 151 do Código Tributário

Nacional, não afastam o dever da Fazenda Pública em proceder o lançamento com o desiderato de evitar a

decadência, cuja contagem não se sujeita às causas suspensivas ou interruptivas. Precedentes: EREsp 572.603/PR,

Rel. Ministro Castro Meira, Primeira Seção, julgado em 8/6/2005, DJ 5/9/2005; REsp 736.040/RS, Rel. Ministra

Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 15/5/2007, DJ 11/6/2007; AgRg no REsp 1.058.581/RS, Rel.

Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 07/05/2009, DJe 27/05/2009.

5. Agravo regimental não provido.

(AgRg no Recurso Especial Nº 1.183.538 - RJ (2010/0040948-2), Relator Ministro Benedito Gonçalves, DJ

24/08/2010)

moratórios quando devidos em decorrência da falta do cumprimento da obrigação na época prevista em lei ou contrato. Considerando que a manutenção do capital, pertencente ao credor, em mãos do devedor, após o vencimento da obrigação, implica perda para aquele e lucro para este, a lei impõe ao segundo o dever de indenizar, o que é feito por meio do pagamento de juros.

A incidência de juros, portanto, decorre do reconhecimento, pela lei, do efeito econômico relativo aos rendimentos produzidos pelo dinheiro que deixou de ser entregue ao credor no prazo estipulado. No caso da obrigação tributária, os juros representam o rendimento destinado a indenizar a Fazenda Pública quando impossibilitada de fruir de seus recursos, em razão de permanecerem na posse do contribuinte, após o vencimento do prazo legal para pagamento do tributo, nos termos do art. 161 do Código Tributário Nacional c/c art. 61 da Lei

nº 9.430/1996.¹²

"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." (grifei)

Nesse passo, impõe-se não confundir juros de mora com multa, haja vista as naturezas jurídicas distintas dos dois institutos. Multa, quer se trate de multa de ofício (art. 44 da Lei nº 9.430/1996 com redação dada pela Lei nº 11.488/2007), quer se trate da denominada multa de mora (art. 61, *caput* e §§ 1º e 2º da Lei nº 9.430/1996), consistem em penalidades pecuniárias e têm como pressuposto legal a infração da legislação tributária. Já o fundamento para exigência de juros não é essencialmente a infração da legislação, mas o efeito econômico antes aludido. Sendo assim, descabida a jurisprudência trazida à colação pela defendente, visto que dispõe exclusivamente sobre multa de mora, sendo que no presente caso nenhuma multa nem qualquer outra espécie de penalidade foi aplicada à empresa autuada.

Exatamente por não encerrarem, os juros de mora, qualquer efeito punitivo, é que o art. 161 do CTN, acima reproduzido determina a

incidência desses acréscimos moratórios "*seja qual for o motivo determinante da falta*". Assim, vencida e não paga a obrigação tributária principal, é irrelevante a razão que tenha determinado a mora, deflagrando-se incondicionalmente a fluência dos juros. Por aí se conclui que a lei não admite qualquer exceção na incidência desses acréscimos moratórios.

Isso significa dizer que, uma vez ocorrendo o retardo no pagamento do tributo, qualquer que seja a intenção do contribuinte ou o motivo do atraso, fica configurada a mora, para efeitos da incidência de juros. Vê-se, então, que, em direito tributário, prevalece o elemento objetivo na caracterização da mora e conseqüente fluência dos juros por retardo no cumprimento da obrigação tributária, porquanto sua caracterização funda-se na simples ocorrência de um interregno de tempo entre a data de vencimento prevista na lei e aquela em que é efetivamente pago o tributo, sendo irrelevante a perquirição de justo motivo para o atraso no pagamento.

12 Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da

Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos

na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento,

por dia de atraso.

(...)

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do

art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e

de um por cento no mês de pagamento.

Daí se conclui que, mesmo na vigência de medida liminar em mandado de segurança ou de tutela antecipada, enquanto não decidida definitivamente a lide judicial, na situação em que o tributo não foi recolhido aos cofres públicos, ocorre igualmente o efeito econômico antes aludido, por deixar, o numerário, de ingressar no patrimônio do credor, acarretando-lhe prejuízo. Desse modo, pelos mesmos motivos já expostos, continuam incidindo juros de mora, os quais somente poderão ser excluídos acaso, ao final, o Poder Judiciário decida que o valor principal (tributo) não é devido.

Diante do art. 151 do CTN (incisos IV e V), a conclusão que se impõe é que a concessão de liminar em mandado de segurança ou de tutela antecipada, apesar de obstar a cobrança do crédito tributário, não constitui, à míngua de previsão legal, impedimento à fluência dos juros

de mora, porquanto não há lei que preveja a suspensão da incidência desses acréscimos moratórios.

Com base nessas premissas é que o art. 5º do Decreto-lei nº 1.736/1979, ainda vigente, determina, com meridiana clareza, a incidência de juros de mora durante o período em que a cobrança houver sido suspensa por decisão judicial:

“Art 5º - A correção monetária e os juros de mora serão devidos inclusive durante o período em que a respectiva cobrança houver sido suspensa por decisão administrativa ou judicial”. (grifei)

Observe-se ainda que o art. 63 da Lei nº 9.430/1996, ao aludir à constituição do crédito tributário, cuja exigibilidade se encontre suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 do CTN, veda apenas a imposição de multa de ofício, aduzindo ainda que a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão que considerar devido o tributo ou contribuição.

Como visto, a disposição legal não excluiu a incidência de juros de mora na citada situação, permanecendo incólume a regra trazida ao ordenamento jurídico pelo art. 5º do Decreto-lei nº 1.736/1979, antes transcrito.

Desses postulados legais se conclui que a interposição de ação judicial, em que se discute a existência da relação obrigacional, ainda que favorecida com concessão de tutela antecipada, não exclui, por si só, a incidência dos juros.

Destaque-se que a decisão judicial não teve o condão de alterar a data de vencimento do tributo prevista em lei, mas tão-somente de sustar a sua cobrança enquanto se examina a legalidade da imposição tributária. Logo, na hipótese de sobrevir decisão contrária à pretensão autoral, devendo a Fazenda promover a cobrança, somente pode fazê-lo obedecendo à legislação de regência, ou seja, considerando a data do vencimento do tributo para efeitos de cálculo dos juros de mora.

Dessa forma, em qualquer caso, o termo inicial para incidência de juros de mora é o primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento da obrigação, fixado na lei, nos termos do art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/1996, não existindo nenhuma ressalva legal para suspensão, interrupção ou exclusão desses acréscimos moratórios. Ressalte-se que o vencimento da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação ocorreu na data do registro da Declaração de Importação, como prevê o art. 13, inciso I, da Lei nº 10.865/2004. Assim, os juros incidem a partir do mês subsequente àquela data.

Observe-se, então, que não influi na conclusão esposada o fato de a liminar haver sido deferida antes do lançamento ou mesmo antes do vencimento da obrigação, uma vez que, em qualquer hipótese, a lei determina a incidência de juros de mora desde o termo inicial previsto em lei até a data do efetivo pagamento do tributo, seja qual for o motivo determinante da falta. Assim, supondo-se que venha a ser reformada a decisão judicial, estará a impugnante em mora desde a data do vencimento do imposto, fazendo com que a relação jurídica submetase aos consectários da falta de pagamento, em razão do tempo transcorrido.

Assim, em face dos fundamentos aduzidos no tópico anterior, dos quais emerge a conclusão acerca da legalidade do lançamento do tributo para prevenir a decadência do direito da Fazenda Pública à constituição do crédito tributário, emana idêntica conclusão a respeito do lançamento dos consectários legais, no caso, dos juros de mora. Nesse sentido, aos juros aplica-se o aforismo *accessorium sequitur principale*.

A jurisprudência administrativa converge para o entendimento acima esposado, conforme revelam os seguintes arestos:

“OPÇÃO PELA VIA JUDICIAL. INOCORRÊNCIA DE DEPÓSITO.

SUPRESSÃO DOS JUROS DE MORA. IMPOSSIBILIDADE. A supressão dos juros de mora só é pertinente na hipótese contemplada pelo art. 151, inciso II do CTN. Os juros de mora cumprem função distinta da multa. Têm aqueles a função de restituir ao credor o seu poder de liquidez pelo lapso de tempo resultante da inadimplência, enquanto a multa de ofício cumpre os desígnios de penalidade.” ¹³

PROCESSO JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA DE OBJETO. RENÚNCIA À DISCUSSÃO ADMINISTRATIVA. UNIDADE DE JURISDIÇÃO.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, em função da unidade de jurisdição.

Quando diferentes os objetos do processo judicial e do processo administrativo, este terá prosseguimento normal no que se relaciona à matéria diferenciada.

JUROS DE MORA. AUTO DE INFRAÇÃO COM EXIGIBILIDADE SUSPENSA. MATÉRIA SUMULADA.

Súmula CARF nº 5: São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral.

*Recurso Voluntário Negado*¹⁴

Portanto, por força das disposições legais mencionadas, às quais está vinculada a autoridade administrativa, fica afastada a pretensão de excluir os juros de mora do crédito tributário lançado.

Por fim, anote-se que cumpre ao órgão de origem adotar as providências cabíveis no tocante à suspensão da exigibilidade do crédito tributário em face da concessão de tutela antecipada, acompanhando, enfim, o trâmite da ação judicial, de modo a dar estrito cumprimento ao que ali for decidido quanto à exigência tributária em causa, em consonância com a decisão judicial final.

CONCLUSÃO

Com base nos fundamentos acima expostos, **VOTO** no sentido de:

¹³ Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, Acórdão n.º 107-06797, sessão de 18/09/2002, relator

Conselheiro Neicyr de Almeida.

¹⁴ Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, Terceira Sessão, Acórdão 3301-004.070, sessão de 28/09/2017,

relator Conselheiro Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho.

I) **NÃO CONHECER DA IMPUGNAÇÃO** no tocante à matéria objeto de ação judicial, para **DECLARAR A DEFINITIVIDADE, NA VIA ADMINISTRATIVA**, dos lançamentos relativos à Cofins-Importação e à Contribuição para PIS/Pasep-Importação, haja vista a renúncia à instância julgadora administrativa em face da interposição de ação judicial em que se discute questão jurídica idêntica à ventilada na impugnação, ressaltando-se que as referidas Contribuições ficarão vinculadas ao resultado do processo judicial correspondente;

II) **CONHECER DA IMPUGNAÇÃO** no tocante à matéria diferenciada em relação ao processo judicial, para **JULGÁ-LA IMPROCEDENTE, MANTENDO** o lançamento dos juros de mora;

III) **DECLARAR** a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, por força da concessão de tutela antecipada, com base no art. 151, inciso V, do Código Tributário Nacional, ressalvada eventual decisão judicial superveniente em sentido contrário;

IV) **DECLARAR** que o presente julgamento administrativo, consubstanciado no item II acima, fica subordinado à decisão definitiva a ser proferida no processo judicial nº 0010923-80.2015.4.01.3400 (Seção Judiciária do Distrito Federal), perdendo automaticamente a validade e eficácia, no todo ou em parte, acaso se torne incompatível com aquela decisão.”

Ressalto que no que concerne ao conhecimento parcial da lide a decisão da DRJ está em linha com o enunciado da Súmula CARF n.º 1:

“Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial”.

Além disso, sobre a incidência do juros de mora a decisão da DRJ alinha-se ao disposto no enunciado da Súmula CARF n.º 5:

“São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral”.

Diante do exposto, voto em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, apenas em relação à preliminar de nulidade e cobrança de juros de mora sobre os valores lançados, visto que a recorrente submeteu à apreciação do Poder Judiciário as matérias de mérito objeto do lançamento, e, na parte conhecida, em rejeitar a preliminar suscitada e negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Ariene d’Arc Diniz e Amaral