



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

47

2.ª	PUBLI CADO NO D. O. U.
C	D. 04 / 06 / 19 99
C	<i>st</i>
	Rubrica

Processo : 10480.014922/97-90
Acórdão : 202-10.705

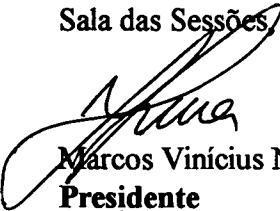
Sessão : 11 de novembro de 1998
Recurso : 106.767
Recorrente : USINA PUMATY S.A.
Recorrida : DRJ em Recife - PE


NORMAS PROCESSUAIS - NULIDADE – As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72 não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo (Decreto nº 70.235/72, art. 60). **RENÚNCIA À VIA ADMINISTRATIVA** – O ajuizamento de Ação Declaratória não impede a realização do lançamento para constituição do crédito tributário, mas implica em renúncia ao direito de questionar a exigência na via administrativa e desistência do recurso interposto quanto à matéria em que há coincidência entre os objetos dos processos judicial e administrativo, nos termos do parágrafo único do artigo 38 da Lei nº 6.830/80. **Preliminar rejeitada. Recurso não conhecido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
USINA PUMATY S.A.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos: I) em rejeitar a preliminar de nulidade do auto de infração; e II) em não conhecer do recurso, por estar caracterizada a renúncia à esfera administrativa.**

Sala das Sessões, em 11 de novembro de 1998


Marcos Vinícius Neder de Lima
Presidente


Tarásio Campelo Borges
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Helvio Escovedo Barcellos, Oswaldo Tancredo de Oliveira, Maria Teresa Martínez López, José de Almeida Coelho e Ricardo Leite Rodrigues.

/OVRS/CF/



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10480.014922/97-90
Acórdão : 202-10.705

Recurso : 106.767
Recorrente : USINA PUMATY S.A.

RELATÓRIO

O presente processo, cópia do de nº 10480.001832/94-13, desdobrado em função de recurso de ofício, trata de recurso voluntário contra decisão de primeira instância administrativa que julgou parcialmente procedente a exigência da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS.

Por bem descrever os fatos, adoto e transcrevo o relatório que integra a Decisão Recorrida de fls. 106/112:

“Para exigência do Crédito Tributário referente à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social, lavrou-se contra a empresa acima identificada, o auto de infração de fl. 11, em 04/03/94, no valor total de 555.709,85 UFIR, em conformidade com as normas descritas pelo Decreto nº 70.235/72, art. 9º, com a nova redação dada pelo artigo 1º da Lei 8.748/93.

Decorreu o lançamento, segundo o disposto no Termo de Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fl. 12, da falta de recolhimento da Contribuição para financiamento da seguridade social sobre o valor apurado devido à exclusão do ICMS da base de cálculo relativa aos fatos geradores de 04/92 a 01/94, tendo omitido o enquadramento legal.

Os demais enquadramentos legais, referentes a multa, juros e correção monetária constantes dos citados autos passam a integrar esta decisão como se aqui transcritos fossem.

Devidamente intimada, a autuada apresenta impugnação às fls. 26 e 27, na qual requer preliminarmente, que se declare absolutamente nulo o lançamento tendo em vista que, em 06/08/92, a autuada perante o juízo de direito da 7ª Vara da Justiça Federal, em Pernambuco, propôs uma Ação



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10480.014922/97-90
Acórdão : 202-10.705

Ordinária Declaratória de Inexistência da Obrigação de Pagamento da COFINS, ainda pendente, e efetuou depósitos de valores que seriam devidos relativamente à COFINS contestada. Por decorrência desta ação e com base no art. 219 do C.P.C., tal matéria tornou-se plenamente litigiosa e litispendente àquela 7ª Vara Federal, e portanto, a apreciação e julgamento da matéria ajuizada está vinculada, com exclusividade, ao Juiz da causa, ficando, aos outros, o impedimento de apreciar, multar, autuar ou inovar qualquer dos elementos atinentes à matéria da ação judicial.

Requer ainda a nulidade do auto em decorrência dos vícios formais constante na peça fiscal, quais sejam: a omissão de registro do local, da data e da hora de lavratura do Auto de Infração, bem como, da disposição legal supostamente infringida pela autuada, violando assim, as disposições expressas no art. 10 do Decreto nº 70.235/72.

Apresenta às fls. 28 a 38 cópias da petição inicial referente à Ação Ordinária Declaratória da Inexistência da Obrigação de Pagamento da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social; na qual argumenta a inconstitucionalidade desta contribuição, e cópias de guias de depósitos referentes aos valores da COFINS contestada, relativas aos períodos de 04/92 a 01/94.

Visando sanear os autos, este processo foi devolvido à DRF/RECIFE para lavratura de termo complementar ao auto de infração, no qual constasse o dispositivo legal infringido, ciência à autuada e reabertura do prazo para nova impugnação. À fl. 61 ressaltou-se a desnecessidade de se tomar quaisquer providência quanto à falta de indicação de local, data e hora de lavratura do auto, por tratar-se de omissão sem influência na solução do litígio, conforme art. 60 do Decreto nº 70.235/72.

Após autorização, o autuante, além de proceder à correção quanto a citação do dispositivo infringido através do documento de fl. 63, efetiva, em 02/02/95, o agravamento do auto de infração questionado por meio do auto complementar de fl. 64, para inclusão das receitas de exportação na base de cálculo referente aos períodos de 07/92, 10/92, 12/92, 06/93 e 10/93, tendo como enquadramento legal os arts. 1º, 2º, 3º, 4º e 5º da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991.

Em 15/08/95, anexa-se ao presente a peça impugnatória protocolizada tempestivamente em 01/06/95, tendo sido cancelado o termo de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10480.014922/97-90
Acórdão : 202-10.705

revelia de fl. 83 e os documentos de fls. 84 a 86, conseqüências daquele, conforme despacho de fl. 103.

A autuada, em sua nova impugnação, declara ser inaceitável que o Estado, posteriormente à feitura de defesa onde argumenta as imprecisões formais que viciaram os autos, possa retificar os erros apontados na defesa, e através de outro auto de infração, dito complementar, possa levar a efeito a mesma exigência fiscal, anteriormente firmada pela via de documento inidôneo. Tal procedimento, se possível fosse, resultaria em letra morta a disposição normativa contida no art. 10 do Decreto nº 70.235/72. Além de que, o órgão julgador, que detém a competência para pronunciar-se sobre a nulidade argüida, não proferiu resposta alguma às alegações daquela defesa, verificando-se assim, uma esdríxula espécie de litispendência administrativa.

Argumenta ainda que persistem incorreções formais no auto complementar, desatendendo o disposto no art. 10, VI, do Decreto nº 70.235/72, uma vez que omite-se a identificação profissional do funcionário responsável pela intimação. Transcreve o texto integral do referido artigo. Acrescenta que a Fazenda descumpriu, também, a obrigação de indicar através da intimação atentada, a penalidade incidente, em caso de desatendimento à intimação, o que por si só é motivo mais que suficiente para definitivamente, decrete-se a nulidade do auto complementar em questão.

Alega também que o comunicado sob a forma apartada para indicar a norma pretensamente descumprida, desatende a obrigatoriedade disposta à Fazenda de mencionar, de forma clara e precisa, no corpo do auto de infração e na respectiva intimação, além das importâncias devidas, as penalidades cabíveis em caso de descumprimento e a norma desrespeitada.

Mais uma vez, chama a atenção de que a matéria ora defendida é objeto de ação judicial, com depósitos efetuados, o que suspende a exigibilidade do crédito tributário segundo o art. 151 da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional) e portanto, a administração não pode proceder, até que se defina o processo, a cobrança intempestivamente intentada.

Menciona que tal ação fiscal encontra-se vedada também por força do disposto no art. 62, do antes mencionado Decreto nº 70.235/72.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10480.014922/97-90
Acórdão : 202-10.705

Requer, preliminarmente, a nulidade do Auto de Infração objeto do presente processo, vez que desatende a insuperáveis requisitos formais, bem como, que seja extinto o presente processo sem apreciação do mérito, vez que, a vista da pendência da ação judicial, falece de competência à instância administrativa, considerando-se a sua submissão ao judiciário."

A autoridade monocrática julgou procedente a exigência da COFINS lançada no Auto de Infração de fls. 13 e seus anexos (falta de recolhimento decorrente da exclusão do ICMS da base de cálculo), reduzindo a multa de ofício para 75%, em consonância com o artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, e cancelou o crédito tributário lançado através do Auto Complementar de fls. 66/71 (base de cálculo: receitas de exportação), em Decisão assim ementada:

"CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

FALTA DE RECOLHIMENTO.

A falta de recolhimento da contribuição da COFINS enseja, quando apurada pela autoridade fiscal, lançamento de ofício.

MULTA DE OFÍCIO. RETROAÇÃO DE LEGISLAÇÃO MENOS GRAVOSA.

Aplica-se ao fato pretérito, objeto de processo ainda não definitivamente julgado, a legislação que imponha penalidade menos gravosa do que a prevista na legislação vigente à época da sua ocorrência.

CONCOMITÂNCIA ENTRE OS PROCESSOS ADMINISTRATIVOS E JUDICIAL.

A propositura de ação judicial implica em renúncia às instâncias administrativas ou desistência do recurso acaso interposto. Nesta hipótese, considera-se definitivamente constituída na esfera administrativa a exigência discutida, ressalvada a eventual aplicação do disposto no art. 149 do CTN.

RECEITAS DE EXPORTAÇÃO. ISENÇÃO.

As receitas decorrentes de vendas de mercadorias ou serviços para o exterior, realizadas diretamente pelo exportador, são isentas da contribuição para a seguridade social.

AÇÃO ADMINISTRATIVA PROCEDENTE EM PARTE."

No Recurso Voluntário de fls. 120/129, a ora recorrente, preliminarmente, insiste na tese da nulidade do procedimento administrativo que entende eivado de vícios e irregularidades. No mérito, aduz que ingressou com Ação Ordinária Declaratória de Inexistência da Obrigação de Pagamento da COFINS, onde pugna pela inconstitucionalidade da Lei



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10480.014922/97-90
Acórdão : 202-10.705

Complementar nº 70/91, segundo a Petição Inicial da Ação Declaratória acostada, por cópia, às fls. 30/32.

Assevera, ainda, que o § 3º do artigo 155 da Constituição Federal, com a nova redação dada pela Emenda Constitucional nº 03/93, consagra a imunidade das operações realizadas pela recorrente, concernente ao faturamento decorrente da fabricação de álcool carburante. Faz citações da doutrina e da jurisprudência judicial.

Cumprindo o disposto no art. 1º da Portaria MF nº 260, de 24.10.95, com a nova redação dada pela Portaria MF nº 189, de 11.08.97, a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou contra-razões ao recurso, onde requer a manutenção do lançamento, em conformidade com a decisão recorrida.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10480.014922/97-90
 Acórdão : 202-10.705

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR TARÁSIO CAMPELO BORGES

O recurso é tempestivo e dele conheço.

Conforme relatado, trata o presente processo da exigência da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, fatos geradores ocorridos no período de abril/92 a janeiro/94, lançada de ofício em decorrência da constatada falta de recolhimento motivada pela exclusão do ICMS da base de cálculo da contribuição, segundo a denúncia fiscal.

Preliminarmente, entendo improcedente a alegada impossibilidade de saneamento do lançamento de ofício original, mesmo após ter sido apontado, na impugnação, o descumprimento de disposições do artigo 10 do Decreto nº 70.235/72.

Com efeito. O artigo 60 do decreto citado ampara o procedimento adotado pela autoridade administrativa, senão vejamos:

“Art. 60 – As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.”
 (grifei).

Por conseguinte, quando lavrou o auto de infração complementar, além de lançar a contribuição tomando como base de cálculo as receitas de exportação, a autoridade administrativa sanou as irregularidades, incorreções e omissões apontadas pela então impugnante, diferentes das referidas no artigo 59 do já mencionado decreto, as quais, se materializadas, ensejariam a nulidade do ato administrativo.

A ora recorrente aponta, ainda, a existência de vícios no auto de infração complementar, por não constar: indicação do local, data e hora da sua lavratura; a advertência para impugnação e o respectivo prazo; a indicação do cargo ou função nem a matrícula do signatário.

Entretanto, o crédito tributário lançado no auto de infração complementar foi integralmente cancelado na Decisão Recorrida, o que deu causa ao desdobramento do processo original: no primeiro processo, objeto de recurso de ofício, está toda a parcela do crédito lançado



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10480.014922/97-90

Acórdão : 202-10.705

no auto de infração complementar; no segundo, objeto deste Recurso Voluntário, está a parcela do crédito lançada originalmente.

Se existe nulidade no auto complementar, esta deve ser invocada no processo onde está sendo examinado o recurso de ofício, no prazo que lhe será concedido, se provido, pelo menos em parte, o referido recurso.

Rejeito a preliminar de nulidade do auto de infração.

Ainda em preliminar ao mérito, entendo que o ajuizamento de Ação Declaratória não impede a realização do lançamento para constituição do crédito tributário, mas implica em renúncia ao direito de questionar a exigência da contribuição na via administrativa e desistência do recurso interposto quanto à matéria em que há coincidência entre os objetos dos processos judicial e administrativo, nos termos do parágrafo único do artigo 38 da Lei nº 6.830/80.

In casu, a matéria objeto do Recurso Voluntário coincide com aquela objeto da ação judicial: inconstitucionalidade da Lei Complementar nº 70/91.

Neste particular, adoto e transcrevo parte da declaração de voto integrante do Acórdão nº 202-09.261, da lavra do ilustre Conselheiro Marcos Vinícius Neder de Lima.

“... mesmo que o auto de infração atacado tenha sido lavrado após o ingresso em Juízo, não poderia a Autoridade Julgadora manifestar-se acerca da questão, por força da soberania do Poder Judiciário, que possui a prerrogativa constitucional ao controle jurisdicional dos atos administrativos.

Não há dúvida que o ordenamento jurídico pátrio filiou o Brasil à jurisdição una, como se depreende do mandamento previsto no artigo 5º, inciso XXXV, da Carta Política de 1988, assim redigido: “a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça de direito”. Em decorrência, as matérias podem ser argüidas perante o Poder Judiciário a qualquer momento, independentemente da mesma matéria sub judice ser posta ou não à apreciação dos órgãos julgadores administrativos.

De fato, nenhum dispositivo legal ou princípio processual permite a discussão paralela da mesma matéria em instâncias diversas, sejam elas administrativas ou judiciais ou uma de cada natureza. Na sistemática constitucional, o ato administrativo está sujeito ao controle do Poder Judiciário, sendo este último, em relação ao primeiro, instância superior e autônoma. Superior, porque pode rever, para cassar ou amular, o ato



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10480.014922/97-90
 Acórdão : 202-10.705

administrativo. Autônoma, porque a parte não está obrigada a recorrer, antes, às instâncias administrativas, para ingressar em Juízo.

Corroborando tal afirmativa, ensina-nos Seabra Fagundes, em sua obra "O Controle dos Atos Administrativos pelo Poder Judiciário".

"54. Quando o Poder Judiciário, pela natureza da sua função, é chamado a resolver situações contenciosas entre a Administração Pública e o indivíduo, tem o controle jurisdicional das atividades administrativas.

.....

55. O controle jurisdicional se exerce por uma intervenção do Poder Judiciário no processo de realização do direito. Os fenômenos executórios saem da alçada do Poder Executivo, devolvendo-se ao órgão jurisdicional.... A Administração não é mais órgão ativo do Estado. A demanda vem situá-la, diante do indivíduo, como parte, em condição de igualdade com ele. O judiciário resolve o conflito pela operação interpretativa e pratica também os atos conseqüentemente necessários a ultimar o processo executório. Há, portanto, duas fases, na operação executiva, realizada pelo Judiciário. Uma tipicamente jurisdicional, em que se constata e decide a contenda entre a administração e o indivíduo, outra formalmente jurisdicional, mas materialmente administrativa que é o da execução da sentença pela força.¹".

O Contencioso Administrativo, na verdade, tem como função primordial o controle da legalidade dos atos da Fazenda Pública, permitindo a revisão de seus próprios atos no âmbito do próprio Poder Executivo. Nessa situação, a Fazenda possui, ao mesmo tempo, a função de acusador e julgador, possibilitando aos sujeitos da relação tributária chegar a um consenso sobre a matéria em litígio, previamente ao exame pelo Poder Judiciário, visando basicamente evitar o posterior ingresso em Juízo.

¹ Controle dos Atos Administrativos pelo Poder Judiciário, Seabra Fagundes, ed Saraiva, 1984, p. 90/92



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10480.014922/97-90
Acórdão : 202-10.705

Analisando o campo de atuação das Cortes Administrativas, Themístocles Brandão Cavalcanti, muito bem aborda a questão, a saber²:

“Em nosso regime jurídico administrativo existe uma categoria de órgãos de julgamento, de composição coletiva, cuja competência maior é o julgamento dos recursos hierárquicos nas instâncias administrativas.

A peculiaridade de sua constituição está na participação de pessoas estranhas aos quadros administrativos na sua composição sem que isto permita considerar-se como de natureza judicial. É que os elementos que integram estes órgãos coletivos são mais ou menos interessados nas controvérsias - contribuinte e funcionários fiscais.

Incluem-se, portanto, tais tribunais, entre os órgãos da administração, e as suas decisões são administrativas sob o ponto de vista formal. Não constituem, portanto, um sistema jurisdicional, mas são partes integrantes da administração julgando os seus próprios atos com a colaboração de particulares.”

Neste sentido, também, observa Hugo de Brito Machado³:

“Ocorre que a finalidade do Contencioso Administrativo consiste precisamente em reduzir a presença da Administração Pública em ações judiciais. O Contencioso Administrativo funciona como um filtro. A Administração não deve ir a Juízo quando seu próprio órgão entende que razão não lhe assiste. A não ser assim, a existência desses órgãos da Administração resultará inútil.”

Daí pode se concluir que a opção da recorrente em submeter o mérito da questão ao Poder Judiciário, antes de buscar a solução na esfera administrativa, tornou inócua qualquer discussão posterior da mesma matéria no âmbito administrativo. Na verdade, tal opção acarreta em renúncia tácita ao direito público subjetivo de ver apreciada administrativamente a

² Curso de Direito Administrativo, Freitas Bastos, RJ, 1964, p. 505.

³ Mandado de Segurança em Matéria Tributária, Hugo de Brito Machado, 2ª edição, ed. Rev. dos Tribunais, p.303



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 10480.014922/97-90
Acórdão : 202-10.705

impugnação do lançamento do tributo com relação a mesma matéria "sub judice".

E não se trata de limitar os meios de defesa, a par de se alegar violação do princípio da ampla defesa com fundamento no artigo 5º da Magna Carta, porquanto uma vez ingressado em Juízo, observadas as colocações acima esposadas, resta mais que exercido aquele direito, assegurado pelo inciso XXXV do aludido artigo.

Nesse sentido, o Poder Judiciário oferece um leque de medidas que poderão ser empregadas para garantia de seu direito de defesa, protegendo-o de uma execução forçada em Juízo antes do julgamento da ação.

O entendimento do Judiciário através do STJ, conforme Aresto relatado (RESP nº 7-630-RJ), em idêntica matéria, pelo eminente Ministro Ilmar Galvão, cujo excerto a seguir transcrevo, bem elucida a questão⁴:

"EMENTA - Embargos de devedor. Exigência fiscal que havia sido impugnada por meio de mandado de segurança preventivo, razão pela qual o recurso manifestado pelo contribuinte na esfera administrativa foi julgado prejudicado, seguindo inscrição da dívida e ajuizamento da execução."

"Como ficou visto, os agentes fiscais do Estado efetuaram lançamento fiscal contra a Recorrida, instaurando-se o processo contencioso administrativo, o qual já se achava no Conselho de Contribuintes, para julgamento de recurso contra a Fazenda, quando se apercebeu esta de que o contribuinte havia impetrado mandado de segurança visando exonerar-se da obrigação fiscal em tela, razão pela qual o recurso foi considerado prejudicado e o lançamento definitivamente constituído, inscrevendo-se a dívida ativa e iniciando-se a execução.

Na verdade, havia o Recorrido tentado por-se salvo da autuação, por meio de mandado de segurança impetrado

⁴ Recurso Especial nº 7.630, de 1º de abril de 1991, STJ, Ministro Ilmar Galvão



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10480.014922/97-90

Acórdão : 202-10.705

antes do lançamento, o qual, aliás, foi extinto sem apreciação do mérito.

Defendendo-se agora da execução, alega nulidade do título que a embasa ao fundamento de ausência do julgamento de seu recurso.

Não tem razão, entretanto. Com efeito, havendo atacado, por mandado de segurança, ainda que preventivo, a legitimidade da exigência fiscal em tela, não havia razão para julgamento de recurso administrativo, do mesmo teor, incidindo a regra do art. 38, parágrafo único, da Lei 6.830/80, segundo a qual, a impugnação da exigência fiscal em juízo "importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto.

Em tais circunstâncias, abrevia-se a ultimação do processo administrativo que, mediante a inscrição do débito, dá ensejo à execução forçada em juízo. Embargada esta, corre o processo em apenso ao da primeira ação, para julgamento simultâneo, em face da conexão, na forma do art. 105 do CPC. Trata-se de medida instruída no prol da celeridade processual, e que por outro lado, nenhum prejuízo acarreta para o contribuinte devedor.

Com efeito, se a decisão judicial lhe foi favorável, a execução resultará trancada; e se desfavorável, não terá retardado injustificadamente a realização do crédito fiscal.

A circunstância de a exigência fiscal haver sido impugnada antes, ou depois, da autuação, não tem relevância, de vez que em qualquer, produzirá a sentença os efeitos descritos.

O que não faz sentido é a invalidação do título exequendo pelo único motivo de não haver o contribuinte logrado o pronunciamento sobre o mérito, no julgamento da ação, sabendo-se que poderá obtê-lo por via de embargos, sem que se possa falar, por isso, em nulidade processual, notadamente cerceamento de defesa." (grifo nosso).



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10480.014922/97-90
Acórdão : 202-10.705

Importante é enfatizar as conclusões a que chegou o ilustre jurista, quando afirma que há renúncia à esfera administrativa nesse caso, sem, contudo, haver qualquer cerceamento do direito de defesa pela não-apreciação do recurso interposto pela apelante.

Essa decisão se aplica perfeitamente à hipótese dos autos, apesar de referir-se à ação mandamental, eis que a jurisprudência dos Tribunais Superiores tem admitido a mesma eficácia declaratória da sentença em Mandado de Segurança Preventivo.

A propósito, o E. Superior Tribunal de Justiça, no Recurso Especial nº 12.184, da lavra do ilustre Ministro Ari Pargendler, assim consignou este entendimento, verbis:

“EMENTA - Mandado de Segurança Preventivo. Obrigação Tributária. Natureza da Sentença. Efeitos para o Futuro. Quando o mandado de segurança, antecipando-se ao lançamento fiscal, não ataca ato algum da autoridade fazendária, prevenindo apenas a sua prática, a sentença que concede a ordem tem natureza exclusivamente declaratória do direito a respeito do qual se controverte, induzindo o efeito da coisa julgada. (...) Recurso especial conhecido e provido.” (Grifo nosso)

Tanto é assim, que o Ministro Antônio de Pádua Ribeiro, em seu voto, em 27 de setembro de 1995, no RESP 24.040-6-RJ do STJ, abaixo transcrito, tratou de renúncia à esfera administrativa em virtude de propositura de ação declaratória, adotando os mesmos argumentos do voto no RESP nº 7-630-RJ, a saber:

“EMENTA: Tributário. Ação declaratória que antecede a atuação. Renúncia do poder de recorrer na via administrativa e desistência do recurso interposto.

I - O ajuizamento da ação declaratória anteriormente à atuação impede o contribuinte de impugnar administrativamente a mesma atuação interpondo os recursos cabíveis naquela esfera. Ao entender de forma diversa, o acórdão recorrido negou vigência ao artigo 38, parágrafo único, da Lei nº 6.830, de 22.09..80.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10480.014922/97-90

Acórdão : 202-10.705

II - Recurso especial conhecido e provido."

Resta comprovado, portanto, que nenhum prejuízo há ao amplo direito de defesa do contribuinte com a decisão da autoridade singular, quando esta não conheceu da impugnação e encaminhou o débito para inscrição na Dívida Ativa da União.

Por outro lado, se o mérito for apreciado no âmbito administrativo e o contribuinte sair vencedor, a Administração não terá meios próprios para colocar a questão ao conhecimento do Judiciário de modo a anular o ato administrativo decisório, mesmo que o entendimento deste órgão, sobre a mesma matéria, seja em sentido oposto.

Ora, o Conselho de Contribuintes, como órgão da administração, ao manifestar sua vontade em processo administrativo, pronunciando-se sobre a controvérsia administrativa, objetiva exteriorizar a vontade funcional do Estado, que se concretiza com a formação do título extrajudicial, que constituirá a Dívida Ativa como resultado da decisão proferida desfavoravelmente ao contribuinte.

Assim, quando o Poder Executivo, mediante ato administrativo, decide a lide posta a sua apreciação, declara expressamente que concorda com apelação do contribuinte e, por conseguinte, torna a pretensão fiscal inexigível, não pode se valer de outro poder para neutralizar a sua vontade funcional. Seria o mesmo que atribuir ao Judiciário competência para se manifestar sobre a oportunidade e conveniência do ato administrativo.

Corroborando tal entendimento, trago os ensinamentos do tributarista Djalma de Campos⁵, em sua obra Direito Processual Tributário, verbis:

"Não tem sido, entretanto, facultado à Fazenda Pública ingressar em Juízo pleiteando a revisão das decisões dos Conselhos que são finais quando lhe sejam desfavoráveis."

No mesmo sentido, Hugo de Brito Machado⁶ afirma:

⁵ DIREITO PROCESSUAL TRIBUTÁRIO, Djalma de Campos, Atlas, São Paulo, 1993, p. 60

⁶ CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO - Hugo de Brito Machado - p 150



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10480.014922/97-90

Acórdão : 202-10.705

“Há de ser irreformável a decisão, devendo-se como tal entender a decisão definitiva na esfera administrativa, isto é, aquela que não possa ser objeto de ação anulatória.”

De outra banda, se o sujeito passivo desta relação jurídica obtiver da Administração um entendimento contrário ao seu, poderá ainda, e prontamente, rediscutir o mesmo mérito em ação ordinária perante a autoridade judiciária. Havendo, desta maneira, flagrante desigualdade entre as partes, ferindo claramente o princípio da isonomia.⁷

(...)

Os efeitos de uma ação declaratória, dependendo da decisão do juiz, não são meramente declaratórios da existência ou inexistência de uma relação jurídica, apresentam também eficácia condenatória imediata para a Fazenda Pública e, por conseguinte, gera superposição de efeitos com a decisão administrativa que lhe seja oposta.

Oportuno, neste passo, lembrar os ensinamentos sempre precisos de Pontes de Miranda⁸, em magnífica passagem de sua obra, que escreve:

“Não há nenhuma sentença que seja pura. Nenhuma é somente declarativa. Nenhuma é somente constitutiva. Nenhuma é somente condenatória. Nenhuma é somente mandamental. Nenhuma é somente executiva. A ação somente é declaratória porque a sua eficácia maior é de declarar. A ação declaratória é a ação predominantemente declaratória. Mais se quer que se declare do que se mande, do que se constitua, do que condene, do que execute.”

Para exemplificar a possibilidade de efeitos condenatórios na ação declaratória, trago a decisão prolatada pela Suprema Corte em voto do Ministro Carlos Madeira⁹, verbis:

⁷ A propósito, ensina BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio, in “Conteúdo Jurídico do Princípio da Igualdade”, 3a ed, 3a tiragem, Ed. Malheiros, 1995, p. 21/22.

⁸ TRATADO DAS AÇÕES, ed. RT, 1970, t. I, p. 124

⁹ STF RE 107.493, SP, RTJ 124, p 1182/1183

Justiça



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10480.014922/97-90
Acórdão : 202-10.705

“EMENTA - Embargos de Declaração. Ação declaratória do direito ao crédito de ICM. Eficácia. Declarada a relação jurídica de isenção do tributo por sentença, torna-se indiscutível o direito da parte. Se o imposto sobre que recai a isenção já foi pago, cabe a ação de repetição de indébito. Se não foi, cabe desde logo a escrituração dos respectivos créditos, independente de ação condenatória.”(grifo nosso)

Ad argumentandum, se houvesse, nesse caso, auto de infração para se exigir o imposto sobre o qual recai a isenção, lavrado enquanto tramitava a ação declaratória, e que o mérito tivesse sido apreciado administrativamente em sentido oposto ao do Judiciário, estaríamos diante, mesmo sem a interposição de ação condenatória, de um caso de flagrante superposição de efeitos entre as duas decisões.

A amplitude de efeitos de uma ação declaratória vai depender unicamente da decisão do juiz, e segundo entende o STJ¹⁰: “Não pode a autoridade administrativa ou o tribunal ditar normas para o juiz da ação declaratória”.

Dessarte, dívida não há quanto aos possíveis efeitos condenatórios da ação declaratória, possibilitando a anulação dos efeitos da decisão administrativa.

(...)

A Exposição de Motivos da Lei nº 6.830/80¹¹, por sua vez, ao se referir ao ingresso em Juízo concomitante com a discussão administrativa, explica: “Portanto, desde que a parte ingressa em Juízo contra o mérito da decisão administrativa - contra o título materializado da obrigação - essa opção pela via superior e autônoma importa em desistência de qualquer eventual recurso porventura interposto na instância inferior”.

As disposições referidas no parágrafo único da LEF, com o subsídio de sua exposição de motivos, demonstram, tão-somente, a idéia, já existente em 1980, da impossibilidade da discussão paralela nas duas

¹⁰ Recurso em Mandado de Segurança nº 1.127-0-RS, STJ, de 04 de novembro de 1992

¹¹ Exposição de motivos nº 223 da Lei 6.830, de 22 de setembro de 1980 (pág. 415 do livro Lei de Execução Fiscal de Humberto Theodoro Júnior, 4º edição, ed Saraiva)



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10480.014922/97-90
Acórdão : 202-10.705

instâncias, apesar de não ter se referido à ação declaratória, pois, como vimos, essa ação não se aplica à hipótese tratada pela norma. As atuais decisões dos Tribunais Superiores interpretam esse dispositivo, que prevê a renúncia à esfera administrativa, em conjunto com o novo ordenamento jurídico advindo com a Constituição de 1988, ampliando-o para qualquer discussão paralela nas duas instâncias.

Pacífica também é a jurisprudência nessa matéria na Oitava Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, no Acórdão nº 108-02.943, assim ementado:

“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NORMAS PROCESSUAIS - AÇÃO JUDICIAL E ADMINISTRATIVA CONCOMITANTES - IMPOSSIBILIDADE - A busca da tutela jurisdicional do Poder Judiciário, antes ou depois do lançamento “ex-officio”, enseja renúncia ao litígio administrativo e impede a apreciação das razões de mérito, por parte da autoridade administrativa, tornando-se definitiva a exigência tributária nesta esfera.”

Nesse passo, portanto, chegamos a poucas mas importantes conclusões, assim sintetizadas:

1) o ordenamento jurídico brasileiro adota o princípio da jurisdição una, estabelecido no artigo 5º, inciso XXXV, da Carta Política de 1988. Em decorrência, nenhum dispositivo legal ou princípio processual permite a discussão paralela da mesma matéria em instâncias diversas, sejam elas administrativas ou judiciais ou uma de cada natureza. O ato administrativo está sujeito ao controle do Poder Judiciário;

2) a opção da recorrente, em submeter o mérito da questão ao Poder Judiciário, acarreta em renúncia tácita ao direito de ver a mesma matéria apreciada administrativamente;

3) nenhum prejuízo há ao amplo direito de defesa do contribuinte com a decisão da autoridade singular, com a inscrição do débito na Dívida Ativa da União, porquanto por via de embargos à execução as ações podem ser apensadas para julgamento simultâneo;



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10480.014922/97-90

Acórdão : 202-10.705

4) por outro lado, contrariando o princípio constitucional da isonomia, se o mérito for apreciado no âmbito administrativo e o contribuinte sair vencedor, a Administração não terá meios próprios para reverter sua decisão, mesmo que o entendimento do Poder Judiciário, sobre a mesma matéria, seja em sentido oposto;

5) os efeitos de uma ação declaratória, dependendo do julgador, não são meramente declaratórios, apresentam também eficácia condenatória e, por conseguinte, gera superposição de efeitos com a decisão administrativa que lhe seja oposta;

6) a interpretação do artigo 38 da Lei nº 6.830/80 deve ser feita em conjunto com o novo ordenamento jurídico advindo com a Constituição de 1988, ampliando seu alcance para renúncia administrativa no caso de ação declaratória;

7) a jurisprudência de nossos Tribunais Superiores (RESP 24.040-6-RJ e RESP nº 7-630-RJ do STJ) corrobora o entendimento, defendido neste voto, de haver renúncia na hipótese dos autos."

Com essas considerações, rejeito a preliminar de nulidade do auto de infração e, quanto às razões de mérito, entendo que houve renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa e voto no sentido de não conhecer do recurso para declarar definitiva a exigência nesta instância.

Sala das Sessões, em 11 de novembro de 1998

TARÁSIO CAMPELO BORGES