



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 01 / 02 / 19 99
C	<i>101</i> Rubrica

Processo : 10640.002048/94-14

Acórdão : 202-09.510

Sessão : 15 de setembro de 1997

Recurso : 102.253

Recorrente : RIBEIRO FONSECA LATICÍCIOS S/A

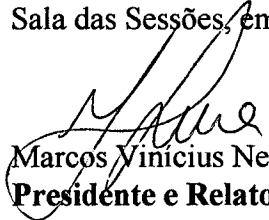
Recorrida : DRJ em Juiz de Fora - MG

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - O ajuizamento de ação declaratória anterior ao procedimento fiscal importa em renúncia à apreciação da mesma matéria na esfera administrativa, uma vez que o ordenamento jurídico brasileiro adota o princípio da jurisdição una, estabelecido no artigo 5º, inciso XXXV, da Carta Política de 1988, devendo ser analisados apenas os aspectos do lançamento não discutidos judicialmente. **Recurso não conhecido na matéria objeto de ação judicial.** **MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA** - Não estando a exigibilidade suspensa por nenhuma das hipóteses previstas no artigo 151 do Código Tributário Nacional, é cabível a exigência do tributo por meio de lançamento de ofício com a imposição de multa *ex-officio* e juros de mora. A penalidade deve ser reduzida para 75%, eis que alcançada pela retroatividade benigna (Lei nº 9.430/96, art. 44, inciso I). **Recurso parcialmente provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: RIBEIRO FONSECA LATICÍNIOS S/A.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes: **I) pelo voto de qualidade, em não conhecer do recurso, por renúncia à esfera administrativa, quanto à matéria objeto de ação judicial.** Vencidos os Conselheiros Antonio Sinhiti Myasava (Relator), Helvio Escovedo Barcellos, Oswaldo Tancredo de Oliveira e José Cabral Garofano. Designado para redigir o acórdão o Conselheiro Marcos Vinícius Neder de Lima; **e II) por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para reduzir a multa de ofício para 75%.**

Sala das Sessões, em 15 de setembro de 1997


Marcos Vinícius Neder de Lima
Presidente e Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Tarásio Campelo Borges e José de Almeida Coelho.

Fclb/cgf



Processo : 10640.002048/94-14

Acórdão : 202-09.510

Recurso : 102.253

Recorrente : RIBEIRO FONSECA LATICÍNIOS S/A

RELATÓRIO

RIBEIRO FONSECA LATICÍNIOS S/A, inscrita no CGC sob o nº 24.572.505/0001-99, estabelecida à Rua Silva Fortes, 70, em Santos Dumont - MG., inconformada com a decisão de primeira instância, recorre a este Segundo Conselho de Contribuintes, pelas seguintes razões de fato e de direito:

a) que a recorrente argüiu, em primeiro lugar, que a inconstitucionalidade dos dispositivos que majoraram a alíquota do FINSOCIAL já havia sido declarada pelo STF e aceita pela SRF e, em segundo lugar, que, tendo ajuizado, perante a Justiça Federal, Ação Ordinária de Compensação pelos Autos nº 93.010.2068-8, com o objetivo de compensação dos valores recolhidos a maior com os valores não recolhidos, e tendo a respeitável sentença lhe sido favorável, se impunha a desconstituição do crédito tributário;

b) apesar de a autoridade monocrática ter julgado procedente em parte o lançamento, reconheceu a redução da alíquota de 2% para 0,5% e não reconheceu a compensação autorizada pelo Poder Judiciário, limitando-se a alegar que deveria ser objeto de processo apartado, de conformidade com o disposto no art. 66 da Lei nº 8.383/91, com as modificações posteriores, o que, *data venia*, não pode subsistir; e

c) por derradeiro, pede seja extinto o crédito tributário pela compensação com os valores pagos a maior, cabendo à Receita Federal apenas o direito de verificação da exatidão dos valores, na forma dos DARFs anexados ao processo.

O julgador singular, através da Decisão de fls. 51/55, julgou parcialmente procedente o lançamento para reduzir a alíquota a 0,5%, em razão da edição da Medida Provisória nº 1.110/95 e suas reedições posteriores, e reduzir a multa para 75%, com base na Lei nº 9.430/96.

E sobre a compensação excedente do FINSOCIAL de períodos anteriores, deve ser objeto de processo apartado, em conformidade com o disposto no art. 66 da Lei nº 8.383/91, c/c os arts. 39 da Lei nº 9.250/95, 74 da Lei nº 9.430/96, e 1º do Decreto nº 2.138/97, e demais determinações expressas nas IN SRF nºs 67/92 e 22/96.

É o relatório.



Processo : 10640.002048/94-14

Acórdão : 202-09.510

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR ANTONIO SINHITI MYASAVA

O recurso apresentado em 04 de abril de 1997 na DRF em Juiz de Fora - MG é tempestivo, portanto, dele tomo conhecimento.

A compensação do FINSOCIAL recolhido pela alíquota superior a 05%, com o próprio FINSOCIAL já era possível de longa data, por tratar-se de contribuições da mesma espécie, que, em estudos da legislação e da doutrina que tratam da matéria, colaborado pelas exposições de motivos das normas tributárias, os Colegiados dos Conselhos de Contribuintes julgaram pela possibilidade, nos termos do art. 66 da Lei nº 8.383/91.

Dentre várias decisões, peço vênica para citar aquela relatada pelo ilustre Conselheiro OTTO CRISTIANO DE OLIVEIRA GLASNER, que, no Recurso nº 103-17.129, Sessão de 26 de fevereiro de 1996, assim ementou seu voto:

“FINSOCIAL – COMPENSAÇÃO – É legítima compensação da contribuição para o FINSOCIAL recolhido a maior, em virtude de aplicação da alíquota superior a 0,5% a partir de 1989, corrigida monetariamente, com o próprio FINSOCIAL ou com a Contribuição Social instituída pela Lei Complementar nº 70/91.”

Nesta esteira de entendimento, a autoridade tributária editou a Instrução Normativa SRF nº 32, de 09 de abril de 1997, que dispôs sobre a cobrança da TRD como juros de mora, legítima a compensação de valores recolhidos da Contribuição para o FINSOCIAL com a COFINS devida, e, em seu art. 2º, autoriza:

“Convalidar a compensação efetivada pelo contribuinte, com a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, devida e não recolhida, dos valores da contribuição ao Fundo de Investimento Social – FINSOCIAL, recolhidos pelas empresas exclusivamente vendedoras de mercadorias e mistas, com fundamento no artigo 9º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, na alíquota superior a 0,5% (meio por cento), conforme as Leis nºs 7.787, de 30 de junho de 1989, 7.894, de 24 de novembro de 1989, e 8.147, de 28 de dezembro de 1990, acrescida do adicional de 0,1% (um décimo por cento) sobre os fatos geradores relativos ao exercício de 1988, nos termos do artigo 22 do Decreto-Lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987.”

Diante destes fatos, não resta dúvida de que qualquer exigência fiscal relativa à compensação do FINSOCIAL com o próprio FINSOCIAL estará amparada pela legislação que rege a matéria, portanto, está com a melhor razão a recorrente.



Processo : 10640.002048/94-14

Acórdão : 202-09.510

Por outro lado, tem se suscitado que, para implementar a dita compensação, se faz necessária a aplicação do instituto da correção monetária, negado em período anterior a 1992, pela autoridade fiscal, sob o pretexto de falta de dispositivo legal.

Entretanto, esta matéria, com certa frequência, tem sido entendida pelo Conselho de Contribuintes que possibilita a atualização monetária, pelos mesmos índices aplicados nos recolhimentos em atraso de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Aliás, por questão de justiça, também curvo-me diante deste entendimento. Basta que a recorrente siga os mesmos índices exigidos para o recolhimento com atraso da referida contribuição, excluída a TRD no período de 04 de fevereiro a 29 de julho de 1991, conforme IN SRF nº 32/97, art. 1º, § 1º, ou outro índice, ainda que oficial, estranho à indexação de tributos e contribuições, entendimento já consagrado neste Conselho e assimilado pela autoridade fiscal.

A penalidade aplicada encontra amparo no art. 4º da Lei nº 8.218/91, com as alterações introduzidas pelo art. 44 da Lei nº 9.430/96, entretanto, prejudicada pelo provimento dado ao recurso.

Quanto à Ação Ordinária para compensação intentada pela recorrente perante o Poder Judiciário, não prejudica a apreciação do mérito pela autoridade administrativa, por se tratar de medida judicial meramente declaratória de relação jurídica, não tendo força coercitiva à concessão do poder de compensar.

Por todas as razões expostas, dou provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 15 de setembro de 1997

ANTONIO SINHATI MYÁ SAVA



Processo : 10640.002048/94-14

Acórdão : 202-09.510

**VOTO DO CONSELHEIRO MARCOS VINÍCIUS NEDER DE LIMA,
RELATOR-DESIGNADO**

Ressalte-se, inicialmente, que abordaremos o tema relativo ao fenômeno da renúncia à esfera administrativa por opção pela via judicial.

A discussão da renúncia à esfera administrativa, em preliminar ao mérito, faz-se necessária, eis que no voto do ilustre Conselheiro-Relator há o exame do mérito, sem atentar para o ajuizamento da ação declaratória com o mesmo objeto deste processo.

Ouso, com o devido respeito, discordar de tal exame, eis que 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, independente 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 anular, o ato 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....



Processo : 10640.002048/94-14
Acórdão : 202-09.510

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 força¹.

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. Nesta 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.

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.”

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

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



Processo : 10640.002048/94-14
Acórdão : 202-09.510

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 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.

Neste 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

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

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



Processo : 10640.002048/94-14
Acórdão : 202-09.510

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 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)



Processo : 10640.002048/94-14

Acórdão : 202-09.510

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

Esta 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 Eg. 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 a 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 autuação. Renúncia do poder de recorrer na via administrativa e desistência do recurso interposto.

I - O ajuizamento da ação declaratória anteriormente à autuação impede o contribuinte de impugnar administrativamente a mesma autuação 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.

II - Recurso especial conhecido e provido.”

Resta comprovado, portanto, que nenhum prejuízo há ao amplo direito de defesa da 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



Processo : 10640.002048/94-14

Acórdão : 202-09.510

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 Eg. 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 à sua apreciação e declara expressamente que concorda com a apelação do contribuinte, 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:

“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. Há, portanto, flagrante desigualdade entre as partes, ferindo claramente o princípio da isonomia.⁷

Ademais, o argumento trazido pelo ilustre relator, de que a ação declaratória é desprovida de qualquer força executória, não afetando o processo administrativo, que deverá ter curso normal, é, a meu ver, no mínimo incerto.

Os efeitos de uma ação declaratória, dependendo da decisão do juiz, não são meramente declaratórios da existência ou inexistência de uma relação jurídica; apresentam

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

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

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.



Processo : 10640.002048/94-14

Acórdão : 202-09.510

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*:

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

Disse, por fim, o ilustre Conselheiro, após transcrever o artigo 38 da Lei nº 6.830/80 (Lei das Execuções Fiscais - LEF)¹¹: “Verifica-se que a renúncia a esfera

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

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

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



Processo : 10640.002048/94-14

Acórdão : 202-09.510

administrativa somente ocorre quando o contribuinte se insurge contra o lançamento, isto é, o Auto de Infração ou Notificação de Lançamento, portanto quando a ação é preventiva, antecedendo a constituição do crédito tributário (...).

Este raciocínio, provavelmente, deve-se à interpretação literal do parágrafo único deste dispositivo, em cuja redação não inclui a ação declaratória entre as ações que implicariam em renúncia à esfera administrativa. Acontece, porém, que esta norma é dirigida para a discussão judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, em execução, o que evidentemente não abrange as ações de natureza declaratória, como a Ação Declaratória.

Neste desiderato, verifica-se que o *caput* do artigo 38 contém dois grupos de ações. Um deles diz respeito aos embargos (“A discussão judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública só é admissível em execução, na forma da Lei”), previstos pelo artigo 16 da Lei das Execuções Fiscais (LEF). O outro refere-se a ações que também podem ser utilizadas na discussão judicial da Dívida Ativa, mas não se encontram na LEF (“salvo as hipóteses de mandado de segurança, ação de repetição de indébito ou ação anulatória do ato declarativo da dívida”).

A Exposição de Motivos da Lei nº 6.830/80¹², por sua vez, ao se referir ao ingresso em Juízo concomitante à 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 instâncias, apesar de não ter se referido a ação declaratória, pois, como vimos, esta ação não se aplica à hipótese tratada pela norma. As atuais decisões dos Tribunais Superiores interpretam este 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 nesta matéria na Terceira, Sétima e Oitava Câmara do 1º Conselho de Contribuinte, com decisões unânimes nos Acórdãos nºs

¹¹ Art. 38 - A discussão judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública só é admissível em execução, na forma desta lei, salvo nas hipótese de mandado de segurança, ação de repetição de indébito ou ação anulatória do ato declarativo da dívida, esta precedida do depósito preparatório do valor do débito, monetariamente corrigido e acrescido de juros e multa de mora e demais encargos.

§ único - A propositura pelo contribuinte, da ação prevista neste artigo importa em renúncia ao poder de recorrer a esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto.

¹² 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, 4ª edição, ed Saraiva)



Processo : 10640.002048/94-14

Acórdão : 202-09.510

103-18.678, 107-04217, 107-04.072, 108-02.943, 108.03.857, 108-03.108 e 108-02.461, cuja ementa transcrevo:

“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-offício”, 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.”

Neste 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 renúncia tácita ao direito de ver a mesma matéria apreciada administrativamente;

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

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, geram 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;



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10640.002048/94-14

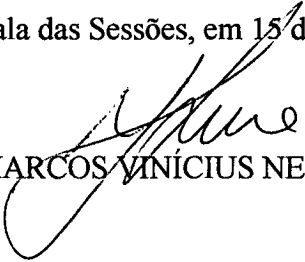
Acórdão : 202-09.510

7) jurisprudência de nossos tribunais superiores (RESP 24.040-6-RJ e RESP nº 7-630-RJ do STJ) corroboram o entendimento, defendido neste voto, de haver renúncia na hipótese dos autos.

Com relação à exigência de multa de ofício e juros de mora, matéria não discutida na ação judicial, entendo-a procedente, porquanto a multa de ofício encontra amparo no art. 4º da Lei nº 8.218/91 e os juros no art. 1º, II, do Decreto-Lei nº 2.049/83, e art. 54, § 2º, da Lei nº 8.383/91.

Diante destes argumentos, voto no sentido de **não conhecer do recurso na matéria** objeto de ação judicial, para declarar definitiva a exigência na esfera administrativa. Quanto à matéria diferenciada, multa de ofício e juros de mora, **dou provimento parcial para reduzir a multa a 75%.**

Sala das Sessões, em 15 de setembro de 1997


MARCOS VINÍCIUS NEDER DE LIMA