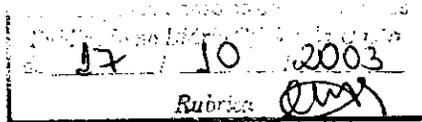




Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10665.001767/00-04  
Recurso nº : 122.155  
Acórdão nº : 202-14.730

Recorrente : CIMCAL LTDA.  
Recorrida : DRJ em Belo Horizonte - MG

**NORMAS PROCESSUAIS - RENÚNCIA À VIA ADMINISTRATIVA** - O ajuizamento de ação judicial anterior ou posterior ao procedimento fiscal importa renúncia à apreciação da mesma matéria na esfera administrativa, mesmo que ainda em fase de execução de sentença, 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 serem analisados apenas os aspectos do lançamento não discutidos judicialmente.

**PIS - MULTA E JUROS DE MORA** – Cabível a imposição de penalidade e juros de mora, *in casu*, eis que não está configurada a proteção por meio de liminar em mandado de segurança, única hipótese de exclusão de multa prevista no art. 63 da Lei nº 9.430/96.

**Recurso não conhecido na parte objeto de ação judicial e negado quanto à multa e os juros de mora.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:  
**CIMCAL LTDA.**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos: I) em não conhecer do recurso, na parte objeto de ação judicial; e II) no mérito, em negar provimento ao recurso quanto à matéria diferenciada.

Sala das Sessões, em 16 de abril de 2003

  
Henrique Pinheiro Torres  
Presidente

  
Dalton Cesar Cordeiro de Miranda  
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Eduardo da Rocha Schmidt, Ana Neyle Olímpio Holanda, Gustavo Kelly Alencar, Raimar da Silva Aguiar e Nayra Bastos Manatta.

cl/opr



Processo nº : 10665.001767/00-04  
Recurso nº : 122.155  
Acórdão nº : 202-14.730

Recorrente : CIMCAL LTDA.

## RELATÓRIO

Por bem transcrever a matéria em discussão nesses autos, transcrevo parte do relatório do Acórdão DRJ/BHE nº 2042, de fls. 109/120, nos seguintes termos:

*“Contra a empresa identificada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 04/09 com a exigência do crédito tributário no valor de R\$ 7.415,93 a título de Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, juros de mora e multa proporcional de 75%, por falta de recolhimento da contribuição em causa.*

*Foi consignado pela autuante, na Descrição de Fatos de fl. 06, que tendo em vista a análise do processo judicial nº 93.0015203-3 e em procedimento fiscal de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo contribuinte, foram apuradas insuficiências de recolhimentos do PIS para o período de 11/94 a 07/95.” (destaquei).*

Irresignada com a autuação sofrida, a contribuinte apresentou sua impugnação de fls. 90/96, na qual, conforme o Relatório de fls. 110/111, em apertada síntese, sustenta que:

- “1) Trata-se de insuficiência de recolhimento do PIS apurada a partir do Processo Judicial nº 93.0015203-3, conforme consta do relatório;*
- 2) Está ocorrendo com a exigência ora impugnada um flagrante desrespeito à coisa julgada judicial, eis que o processo judicial referido já está em fase de execução e somente nela, poderá contestar o levantamento das parcelas correspondentes à diferença financeira pela semestralidade do PIS (a base de cálculo do PIS é o faturamento do sexto mês anterior, na forma da LC 7/70);*
- 3) O documento anexo, bem demonstra a questão que se discute, ou seja, o direito da empresa às perdas financeiras, levando em conta o julgamento, com decisão a seu favor transitada em julgado, da inconstitucionalidade da exigência do PIS como determinado pelos Decretos-leis 2.445 e 2.449/88, prevalecendo a seu favor o disposto na Lei Complementar 7/70;*
- 4) Em atenção ao princípio da eventualidade, ainda que fosse devida alguma parcela, mesmo assim discorda dos acréscimos referentes à aplicação da Taxa Selic;*
- 5) Cita doutrina, acórdãos administrativos e do STJ;*
- 6) Finalizando diz que resta evidente a improcedência da exigência fiscal, porque a questão da semestralidade, como se diz do PIS, em relação à*

M



Processo nº : 10665.001767/00-04  
Recurso nº : 122.155  
Acórdão nº : 202-14.730

*autuada já foi decidida judicialmente, não cabendo reabrir discussão sobre a coisa julgada, e, mesmo que procedente a exigência, cancelada deve ser qualquer aplicação da Taxa Selic, sob pena de nulidade da autuação."*

Conforme o aludido Acórdão DRJ/BHE nº 2042, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte - MG julgou procedente o lançamento, mantendo inclusive a aplicação da Taxa SELIC.

Inconformada, a interessada recorre, em tempo hábil, ao Conselho de Contribuintes (fls. 126/137), repisando os argumentos expendidos na peça impugnatória. Esclarece que o recurso voluntário está instruído com o devido arrolamento de bens (fls. 124/125).

É o relatório.



Processo nº : 10665.001767/00-04  
Recurso nº : 122.155  
Acórdão nº : 202-14.730

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR  
DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA

Como relatado, trata-se de exigência da contribuição para o Programa de Integração Social – PIS referente ao período de novembro de 1994 a julho de 1995, pela falta/insuficiência do recolhimento da aludida exação, constatada a partir do exame do processo judicial nº 93.0015203-3.

Em suas razões de apelo voluntário, a recorrente expressamente consignou que:

“(…)

*Cumprir ficar esclarecido que toda a questão objeto da glosa fiscal é o fato de entender a Receita Federal que o Pis, nos meses e ano discriminados no Auto de Infração, foi pago a menor, e, pior, desprezando os depósitos à disposição do Juiz Federal da 1ª Vara, ao fundamento de que a semestralidade defendida pela impugnante foi modificada quanto à base inicial, insistindo em desconhecer a sedimentada jurisprudência, com a qual este E. Conselho está em sintonia, como se demonstrará.*

*Como ficou dito no primeiro parágrafo acima, como todo o respeito, o que está ocorrendo, com a exigência ora impugnada é um flagrante desrespeito à coisa julgada judicial, eis que o processo judicial referido acima já está em fase de execução e somente nela, para efeito de contestar o levantamento das parcelas correspondentes à diferença financeira pela semestralidade do PIS (a base do cálculo do Pis é o do faturamento do sexto mês anterior, na forma da LC 7/70), a Fazenda Federal está levantando a questão, tendo o MM. Juiz decidido a favor da empresa, no levantamento de parte dos depósitos judiciais referidos e verificados pelo Autuante.*

*(…)” (destaquei).*

No que respeita a tais considerações formuladas pela recorrente, a proteção por meio de ação judicial transitada em julgada, cuja execução ainda está em fase de discussão perante o Poder Judiciário e em grau de recurso de agravo, não pode impedir o lançamento. Execução essa, friso, cujo cerne da discussão é o reconhecimento da semestralidade do PIS, ou não. Até aí não vai o poder cautelar do juiz. O conteúdo do lançamento fiscal pode até ser ilegal, mas a atividade de fiscalização é legítima. A constituição do crédito tributário, *in casu*, é providência formal e obrigatória que visa, unicamente, prevenir a decadência do tributo. Não importa dano algum ao contribuinte, eis que não implica qualquer exigência de pagamento até a constituição definitiva do crédito tributário (CTN, art. 174).

Temos defendido, em diversos julgados, tanto nesta Câmara quanto na Câmara Superior de Recursos Fiscais, com fundamento em arrazoado da lavra do então Eminentíssimo Conselhoheiro Marcos Vinicius Neder de Lima, que, mesmo que o auto de infração atacado tenha



Processo nº : 10665.001767/00-04  
Recurso nº : 122.155  
Acórdão nº : 202-14.730

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 de 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.

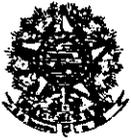
Corroborando tal afirmativa, ensina-nos Seabra Fagundes, em sua obra “O Controle dos Atos Administrativos pelo Poder Judiciário”.

*“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.... 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<sup>1</sup>.”*

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. //

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



Processo nº : 10665.001767/00-04  
Recurso nº : 122.155  
Acórdão nº : 202-14.730

Analisando o campo de atuação das Cortes Administrativas, Themístocles Brandão Cavalcanti, muito bem aborda a questão, a saber<sup>2</sup>:

*“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 Machado<sup>3</sup>:

*“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 discussão, mesmo que em grau de execução de sentença, onde se apura a aplicação do critério da semestralidade do PIS, ou não, submetida ao Poder Judiciário, tornou inócua qualquer discussão posterior da mesma matéria no âmbito administrativo. Na verdade, tal opção acarreta renúncia tácita ao direito público subjetivo de ver apreciada administrativamente a impugnação do lançamento do tributo com relação à matéria contaminada pela discussão judicial.

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.

<sup>2</sup> Curso de Direito Administrativo, Freitas Bastos, RJ, 1964, p. 505.

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



Processo nº : 10665.001767/00-04  
Recurso nº : 122.155  
Acórdão nº : 202-14.730

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 questão<sup>4</sup>:

*“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 pôr-se a 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 ultimateção 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.*

<sup>4</sup> Recurso Especial nº 7.630, de 1º de abril de 1991, STJ, Ministro Ilmar Galvão



Processo nº : 10665.001767/00-04  
Recurso nº : 122.155  
Acórdão nº : 202-14.730

*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)*

Importante é enfatizar as conclusões às quais 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.

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 a contribuinte sair vencedora, 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 Egrégio 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 à contribuinte.

Assim, quando o Poder Executivo, mediante ato administrativo, decide a lide posta à sua apreciação e declara expressamente que concorda com apelação do contribuinte, torna a pretensão fiscal inexigível, não pode valer-se 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 Campos<sup>5</sup>, 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 Machado<sup>6</sup> afirma: //

<sup>5</sup> DIREITO PROCESSUAL TRIBUTÁRIO, Djalma de Campos, Atlas, São Paulo, 1993, p. 60

<sup>6</sup> CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO - Hugo de Brito Machado - p 150



Processo nº : 10665.001767/00-04  
Recurso nº : 122.155  
Acórdão nº : 202-14.730

*“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.<sup>7</sup>

Pacífica também é a jurisprudência nesta matéria nas Terceira, Sétima e Oitava Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuinte, com decisões unânimes nos Acórdãos nºs 103-18.678, 107-04.217, 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-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.”*

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 a questão ao Poder Judiciário acarreta renúncia tácita ao direito de ver a mesma matéria apreciada administrativamente, questão essa, friso por relevante, ainda em discussão em grau de execução de sentença (aplicação do critério da semestralidade), o que, ao meu entender, expressamente **contamina** a matéria objeto do Processo Administrativo instaurado e ora em exame;

3) nenhum prejuízo há ao amplo direito de defesa da contribuinte com a decisão da autoridade singular em inscrever o débito na Dívida Ativa da União, porquanto, por via de embargos à 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 a contribuinte sair vencedora, a Administração

<sup>7</sup> 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 nº : 10665.001767/00-04  
Recurso nº : 122.155  
Acórdão nº : 202-14.730

não terá meios próprios para reverter sua decisão, mesmo que o entendimento do Poder Judiciário, sobre a mesma matéria, seja em sentido oposto; e

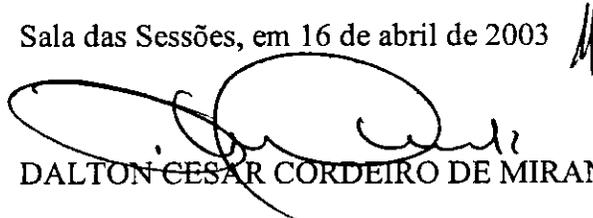
5) jurisprudência de nossos tribunais superiores (RESP nº 7-630-RJ do STJ) corroboram o entendimento, defendido neste voto, de haver renúncia na hipótese dos autos.

Por fim, como bem fundamentou a autoridade *a quo*, a imposição da penalidade e da cobrança de juros de mora pela aplicação da Taxa Selic é pertinente ao caso em tela, eis que a contribuinte não se encontra protegida por medida judicial, conforme descrito à fl. 316. **À autoridade fiscal, entretanto, caberá aguardar o trânsito em julgado da discussão, ora em grau de execução de sentença, para então cumprir aquilo que em definitivo restar decidido pelo Poder Judiciário, sob pena de desobediência civil.**

Diante destes argumentos, voto no sentido de **negar provimento** ao recurso na parte concernente à manifestação de inconformidade às penalidades aplicadas, **não conhecendo** do presente apelo no que se refere à renúncia à esfera administrativa.

É como voto.

Sala das Sessões, em 16 de abril de 2003



DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA