



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 07/02/2001
C	
	Rubrica

154

**Processo** : 10830.005165/99-71  
**Acórdão** : 202-12.563  
  
**Sessão** : 08 de novembro de 2000  
**Recurso** : 113.578  
**Recorrente** : ASADIESEL PETRÓLEO LTDA.  
**Recorrida** : DRJ em Campinas - SP

**NORMAS PROCESSUAIS - MEDIDA JUDICIAL - DESISTÊNCIA DA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA** - A submissão de matéria à tutela autônoma e superior do Poder Judiciário, prévia ou posteriormente ao lançamento, inibe o pronunciamento da autoridade administrativa sobre o mérito da incidência tributária em litígio. **Recurso não conhecido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: ASADIESEL PETRÓLEO LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso, por renúncia à via administrativa.**

Sala das Sessões, em 08 de novembro de 2000

Marcos Vinicius Neder de Lima  
**Presidente**

Adolfo Montelo  
**Relator**

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Ana Paula Tomazzete Urroz (Suplente), Maria Teresa Martínez López, Luiz Roberto Domingo e Ricardo Leite Rodrigues.

Imp/cf



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 10830.005165/99-71  
**Acórdão** : 202-12.563  
  
**Recurso** : 113.578  
**Recorrente** : ASADIESEL PETRÓLEO LTDA.

**RELATÓRIO**

Por bem descrever a matéria de que trata este processo, adoto e transcrevo, a seguir, o relatório que compõe a Decisão Recorrida de fls. 155/157:

“Contra a interessada foi lavrado, em 26/06/1999 (ciência em 30/06/1999), auto de infração acompanhado de demonstrativos, imputação de valores, enquadramentos legais e descrição dos fatos, tudo como consta às fls. 02/10 e 83/84, exigindo-se-lhe o recolhimento da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, instituída pela Lei Complementar nº 70/91, relativa aos períodos de 12/97 a 01/99, tanto no que diz respeito à exação incidente a título de PIS-Substituição.

Em 30/07/99, o contribuinte em epígrafe protocola a impugnação de fls. 87/95, alegando, em essência, que:

1. a Lei Complementar n. 70/91 não teria incidência no caso em tela, porquanto este contribuinte estaria amparado pela imunidade prevista no art. 155, § 3º, da Constituição Federativa do Brasil de 1988 (CRFB/88);
2. ainda tendo em conta o diploma legal supramencionado, ele não respeitaria o princípio da não-cumulatividade, previsto no art. 154, I, da CRFB/88; e que
3. tomado por insubsistente o presente auto de infração, seriam igualmente inexigíveis os encargos acessórios (juros de mora e multa de ofício) formalizados no auto de infração.

Como ressaltado à fl. 02, “a exigibilidade do crédito tributário está vinculada à decisão da ação ordinária, processo judicial nº 98.003072-7” e, ainda, à fl. 84, que a presente formalização do crédito tributário discutido teve “o objetivo de salvaguardar os interesses da Fazenda Nacional face o instituto da decadência”, além do que “não foram apresentados pagamentos ou depósitos judiciais referentes aos demais períodos”.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10830.005165/99-71  
Acórdão : 202-12.563

A autoridade singular fundamentou sua decisão nos seguintes termos:

“Observando-se a identidade de objetos entre a pendência judicial (fl. 106 – imunidade do art. 155, § 3º, da CRFB/88; fl. 120 – não-cumulatividade) e a querela administrativa que ora se instaura e, ainda, face à supremacia hierárquica da esfera judicial, torna-se prejudicado o pleito apresentado às fls. 87/95, porquanto a tese do mérito encontra-se sob a tutela do Poder Judiciário.

De acordo com o disposto no § 2º, art. 1º do Decreto-lei nº 1.737/79 e no parágrafo único do art. 38 da Lei nº 6.830/80 e consoante determinação constante no Ato Declaratório Normativo nº 03, de 14.02.96, da COSIT, a propositura, pelo contribuinte, de ação judicial contra a Fazenda Nacional importa em renúncia às instâncias administrativas ou desistência de eventual recurso interposto.

Por oportuno, registre-se que, em relação aos juros de mora, a peça fiscal está perfeitamente em consonância com o disposto no art. 161 do CTN, que dispõe:

*“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 de penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantias previstas nesta Lei ou em lei tributária.” (grifamos)*

No caso dos autos, a impugnante não cumpriu seu dever de efetuar o recolhimento integral da contribuição exigida dentro dos prazos regulamentares, tendo a autoridade fiscal, por dever de ofício, providenciado a constituição do crédito tributário.

Esclareça-se, ainda, que a multa punitiva aplicada encontra amparo no inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/96:

*“Art. 44 – Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:*

*I – de 75% (setenta e cinco por cento), nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos casos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;*



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10830.005165/99-71

Acórdão : 202-12.563

(...)"

No caso em tela, imputou-se a penalidade por falta de recolhimento de tributo.

Saliente-se, ainda a respeito da imposição da penalidade pecuniária, que o artigo 63 da Lei nº 9.430/96 veio pacificar a questão acerca da imposição de multa de ofício nos lançamentos tributários destinados a salvaguardar o direito da Fazenda Pública frente ao instituto da decadência. Tal dispositivo estabeleceu que somente não será lançada multa de ofício na constituição destinada a prevenir a decadência do crédito tributário cuja exigibilidade houver sido suspensa pela concessão de Medida Liminar em Ação de Mandado de Segurança. No caso em tela, o contribuinte obteve seu intento por meio de outro remédio jurídico (antecipação de tutela em Ação Ordinária)."

Pela Decisão nº 11.175/01GD/02527, de 29.09.1999, a autoridade monocrática deixou de apreciar o mérito, em decorrência da ação judicial impetrada, com a ementa a seguir transcrita:

**“PIS - Programa de Integração Social.**

**Período: 12/97 a 01/99.**

**Ação Judicial. Renúncia da via Administrativa.** A propositura, pelo contribuinte, de ação judicial contra a Fazenda - por qualquer modalidade processual - importa em renúncia às instâncias administrativas ou desistência de eventual recurso interposto, a teor do disposto no parágrafo 2º, art. 1º do Decreto-Lei nº 1.737/79, c/c o parágrafo único, art. 38 da Lei nº 6.830/80 e Ato Declaratório Normativo COSIT nº 03/96.

**Exigência Fiscal Procedente. ”**

Tempestivamente, a Recorrente interpôs o Recurso de fls. 166/176, sem o depósito exigido para admissibilidade do recurso, em razão de obtenção de liminar em Ação de Mandado de Segurança sob o nº 1999.61.05.018516-8, em tramite pela Justiça Federal em Campinas-SP, a qual foi cassada, aos 04/02/2000, em decisão no Agravo de Instrumento sob o nº 2000.03.00.005017-7, com efeito suspensivo (fls. 226); posteriormente, foi julgado procedente o Mandado de Segurança, aos 10/03/2000, como noticiado às fls. 229.

No recurso, a Recorrente repete os argumentos aduzidos na inicial e termina pedindo a improcedência do lançamento, por ser letra morta, porque na justiça lhe foi conferido o



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo : 10830.005165/99-71**

**Acórdão : 202-12.563**

direito de não recolher o tributo e, ainda, pela não observância da regra contida no artigo 155, § 3º, da CF/88, por ser a exigência fiscal dotada de coação e desobediência à decisão judicial.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, appearing to be the initials 'A' or 'J' with a flourish.



**Processo** : 10830.005165/99-71  
**Acórdão** : 202-12.563

**VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR ADOLFO MONTELO**

O recurso é tempestivo, e, tendo atendido aos demais pressupostos processuais para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Quer a recorrente discutir na esfera administrativa a exigência consubstanciada no Auto de Infração e seus anexos, invocando o disposto no artigo 155, § 3º, da CF/88, de que nenhum outro tributo poderá incidir sobre operações relativas a derivados de petróleo, combustíveis e minerais do País, além dos previstos no inciso II, *caput*, do mencionado artigo, e aqueles do artigo 153, incisos I e II, quando a pretensa imunidade quanto à exigência da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, prevista na Lei Complementar nº 07/70 e alterações posteriores, está sendo discutida no Judiciário, como a Recorrente demonstrou nos autos às fls. 11/27, através da Ação Declaratória de Inexigibilidade e de Inexistência de Relação Jurídica Tributária c/c Declaratória de Inconstitucionalidade da Contribuição ao PIS – Processo nº 98.0003072-7 -, que impetrou perante a 2ª. Vara da Justiça Federal em São Paulo, tendo obtido Antecipação de Tutela (fls. 28/29), por decisão datada de 16/03/1998.

É de se registrar que a Contribuinte foi buscar guarida na Seção Judiciária de São Paulo – SP; quanto à ação citada anteriormente, quando de seu contrato social e alterações juntados aos autos, consta como sede e endereço o Município de Paulínia - SP, jurisdicionado à Seção Judiciária da Comarca de Campinas – SP, onde obteve liminar em Mandado de Segurança para, sem a efetivação do depósito recursal, ter o direito de seu recurso ser recebido e processado na esfera administrativa.

O cerne da questão é a decisão de primeira instância, que não conheceu da impugnação, em razão da renúncia à via administrativa, com base no § 2º, art. 1º, do Decreto-Lei nº 1.737/79, c/c o artigo 38, parágrafo único, da Lei nº 6.830/80, segundo a interpretação sistemática desses dispositivos legais pela Administração Tributária, expressa no ADN COSIT nº 01/97, portanto, não procede o inconformismo da Recorrente com a decisão ora recorrida, em razão de ter o mesmo objeto a ação que intentou na esfera judicial no sentido de ser declarada a inexistência de relação jurídico-tributária da contribuição questionada.

Este assunto da renúncia administrativa, mesmo que a medida judicial tenha sido intentada antes do lançamento, já foi tratado na Declaração de Voto do ilustre Conselheiro Marcos Vinicius Neder de Lima, referente ao Acórdão nº 202-09.261, que transcrevo a maior parte de suas assertivas:



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10830.005165/99-71

Acórdão : 202-12.563

*"A recorrente levanta preliminar a ser deslindada antes mesmo de apreciar-se o mérito. Trata-se da validade da decisão da autoridade de primeira instância, que não conheceu da impugnação, por entender que houve renúncia à esfera administrativa, conforme previsto no Ato Declaratório Normativo nº 03/96.*

*O Conselheiro-Relator, em seu voto, defende que se deve julgar compulsoriamente o mérito do processo, uma vez que não há renúncia na hipótese vertente, porquanto o ajuizamento da ação declaratória ocorreu antes de qualquer ato de ofício do Fisco.*

*Ouso, com o devido respeito, discordar do ilustre Conselheiro, 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, 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 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.*



Processo : 10830.005165/99-71  
Acórdão : 202-12.563

.....

*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 consequentemente 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."*

*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.*

*Analizando o campo de atuação das Cortes Administrativas, Themístocles Brandão Cavalcanti, muito bem aborda a questão, a saber:*

*"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*



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10830.005165/99-71  
Acórdão : 202-12.563

*integrantes da administração julgando os seus próprios atos com a colaboração de particulares."*

*Neste sentido, também, observa Hugo de Brito Machado:*

*"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."*

*Dai 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 à 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 questão:*

*"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."*



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10830.005165/99-71  
Acórdão : 202-12.563

*"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 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.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10830.005165/99-71  
Acórdão : 202-12.563

*A circunstância de a exigência fiscal haver sido impugnada antes, ou depois, da autuação, não tem relevância, de vez que, em qualquer caso, 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 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 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 à esfera administrativa, em virtude de propositura de ação declaratória, adotando os mesmos argumentos do voto no RESP nº 7-630-RJ, a saber:*



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10830.005165/99-71

Acórdão : 202-12.563

*"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.*

*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 E. 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 Campos, em sua obra Direito Processual Tributário, verbis:*



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10830.005165/99-71  
Acórdão : 202-12.563

*"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 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. Havendo, desta maneira, flagrante desigualdade entre as partes, ferindo claramente o princípio da isonomia.*

*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, com a suspensão da cobrança, aguardando a sentença judicial definitiva, 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 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 Miranda, 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."*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo :** 10830.005165/99-71  
**Acórdão :** 202-12.563

*Para exemplificar a possibilidade de efeitos condenatórios na ação declaratória, trago a decisão prolatada pela Suprema Corte em voto do Ministro Carlos Madeira, 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 STJ: "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 amulação 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): "Verifica-se que a renúncia à esfera 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 (...)"*

*Esse raciocínio, provavelmente, deve-se à interpretação literal do parágrafo único desse dispositivo, em cuja redação não inclui a ação declaratória entre as ações que implicariam em renúncia à esfera administrativa. Acontece, porém, que essa norma é dirigida para a discussão judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, em execução, o que*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 10830.005165/99-71  
Acórdão : 202-12.563

*evidentemente não abrange as ações de natureza declaratória, como a Ação Declaratória.*

*Nesse desiderato, verifica-se que o caput do artigo 38 contém dois grupos de ação. Um deles diz respeito aos embargos ("A discussão judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública só é admissível em execução, na forma da Lei"), previsto pelo artigo 16 da Lei da 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 6.830/80, 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 subsidio 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 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 Primeiro 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**



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10830.005165/99-71  
Acórdão : 202-12.563

*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 50, 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;*
- 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;*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10830.005165/99-71  
Acórdão : 202-12.563

*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."*

Isto posto, não tomo conhecimento do recurso.

Sala das Sessões, em 08 de novembro de 2000

*Adolfo*  
ADOLFO MONTELO