



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo : 10840/000.134/92-93
Recurso : RD/202-0.269
Recorrente : IRMÃOS BIAGI S/A AÇÚCAR E ÁLCOOL
Recorrida : SEGUNDA CÂMARA DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : FAZENDA NACIONAL
Sessão : 17 DE NOVEMBRO DE 1997
Acórdão : CSRF/02-0.676

CAA - PRELIMINARES: a) de conhecimento. O 2º CC é competente para examinar matéria tributária oriunda de auto de infração precedido de ação ajuizada (art. 62, do Decreto 70.235/72); b) de nulidade. É nula a decisão que não examina argumentos expendidos na impugnação. Dá-se provimento, em parte, ao recurso, para acolher a preliminar de conhecimento, e, de ofício, anula-se o processo, a partir da decisão singular.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por IRMÃOS BIAGI S/A AÇÚCAR E ÁLCOOL.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, e devolver os autos a 1ª instância para exame do mérito, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Marcos Vinícius Neder de Lima e Otacílio Dantas Cartaxo. Defendeu a Recorrente o Dr. Oscar Sant'Anna de Freitas e Castro - OAB/RJ nº 32.641.


EDSON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


SEBASTIÃO BORGES TAQUARY
RELATOR

FORMALIZADO EM 05 AGO 1998

Processo nº 10840.000134/92-93
Acórdão nº CSRF/02-0.676

FORMALIZADO EM:

Participaram ainda do presente julgado os Conselheiros Carlos Alberto Gonçalves Nunes, Luiza Helena Galante de Moraes, Sérgio Gomes Velloso, e José Cabral Garofano.

Processo nº : 10840/000.134/92-93
Acórdão : CSRF/02-0.676
Recurso : RD/202-0.269
Recorrente : IRMÃOS BIAGI S/A AÇÚCAR E ÁLCOOL

RELATÓRIO

No dia 09.01.92 foi lavrado o Auto de Infração (fls. 20), exigindo da ora recorrente, as Contribuições ao IAA com os acréscimos legais, no total de CR\$ 9.087.911,647,94, por fatos geradores ocorridos no período de maio de 89 a novembro de 1991.

Defendendo-se, a então Autuada apresentou a impugnação de fls. 24/39, onde alegou e comprovou que, quando da lavratura do referido AI já se achava em juízo (5ª Vara Federal), em Brasília, desde 12.04.89 com medida cautelar inominada (Proc. nº 89.000.2470-1), seguida a ação ordinária competente com liminar de abstenção, pelo fisco, da cobrança da Contribuição ao IAA e do adicional sobre açúcar e álcool, tendo feito os depósitos de garantia, estes, transformados em carta de fiança bancária. Também, a autuada, negou a legitimidade da exigência, a minguada de lei, fixando as alíquotas dessa contribuição.

A decisão singular (fls. 89/93) julgou procedente a exigência, ao fundamento de que o depósito judicial não impede a constituição do crédito tributário, ficando este suspenso na forma do artigo 151, inciso II, do CTN.

O recurso voluntário, de fls. 141/148, em preliminar, sustentou que se achava suspensa a exigibilidade do crédito tributário, na forma do artigo 151, inciso II, do CTN, eis que a recorrente estava protegida por liminar judicial, proibindo a cobrança do tributo e a imposição da multa insertos na peça básica, e no mérito, argumentou que o crédito tributário em exigência, fora cancelado em decisão judicial (fls. 145/148).

A colenda 2ª Câmara do 2º CC, em seu Acórdão de nº 202-08.223 (fls. 172/179), de 05.12.95, não tomou conhecimento desse recurso voluntário, por falta de

Processo nº : 10840/000.134/92-93
Acórdão : CSRF/02-0.676

objeto, ao fundamento de que, estando o contribuinte discutindo a matéria inserta na peça básica, importa na renúncia dele à via administrativa. É o se infere dessa ementa (fls. 172):

“CONTRIBUIÇÃO SOBRE AÇÚCAR E ÁLCOOL – MEDIDA JUDICIAL – A interposição da Ação Declaratória não impede a realização do lançamento para constituição do crédito tributário. Caracteriza, porém, renúncia ao direito de recorrer da exigência na instância administrativa, nos termos do parágrafo 2º do artigo 1º do Decreto-Lei nº 1.737/79. Crédito tributário suspenso ao aguardo de decisão judicial. Em preliminar ao mérito, não se toma conhecimento do recurso, por falta de objeto.”

Com guarda do prazo legal (fls. 182 e 184), veio o Recurso de Divergência de fls. 184/202, juntando as peças de fls. 204/295, postulando, em preliminar o conhecimento do recurso voluntário, e, no mérito, o Decreto de improcedência da peça básica, mercê destes argumentos, em síntese:

a) que é legítimo o interesse da recorrente, no caso, amparada que se acha pelo art. 5º, inciso LV, da C.F./88 e no artigo 62, do Decreto nº 70.235/72;

b) que o artigo 3º do Decreto-lei nº 1.712/79, com a redação do Decreto-lei nº 1.952/82, não foi recepcionado pela Constituição Federal, e que esse artigo (3º) resultou revogado pelo artigo 25 do ADCT;

c) que os atos do Conselho Monetário Nacional, quanto à fixação de alíquotas para a contribuição ao IAA e Adicional, não foram publicados, e, por consequência, tais atos não são de cumprimento obrigatório.

Esse recurso do sujeito passivo, pelo despacho de fls. 321, acolhendo a

Processo nº : 10840/000.134/92-93
Acórdão : CSRF/02-0.676

informação de fls. 315/320, foi recebido, e após, foram colhidas as contra-razões de fls. 323/327, do Vice-Procurador Representante da Fazenda Nacional.

É o relatório.

Processo nº : 10840/000.134/92-93
Acórdão : CSRF/02-0.676

VOTO

Conselheiro Relator SEBASTIÃO BORGES TAQUARY.

Em preliminar, a Recorrente sustenta que lhe é legítimo, amparada que se acha pelo art. 5º inc. LV, da Constituição Federal, o exame da matéria, por esta Câmara, uma vez que já se encontrava em juízo quando fora autuada pelo Fisco Federal, máxime tratando-se, como se tratava, de lançamento de tributo, cuja cobrança estava vedada por decisão judicial.

A autuada, ora Recorrente, entendeu, na peça impugnatória, que a regra do art. 62, do Decreto nº 70.235/72, impedia essa instauração de processo fiscal-administrativo, eis que se encontrava amparada por decisão judicial, vedando esse procedimento administrativo.

Verifico, dos autos, que a autuação de 13.02.92 (fls.8), ocorreu depois do ajuizamento das ações ordinárias mencionadas às fls. 12/13, ou seja, em 30.10.89. Então, é certo que já estando, como estava, a Recorrente postulando em juízo, não se pode dela esperar renúncia ao seu direito de defesa, contra o auto de infração inserto no presente feito fiscal administrativo. Renúncia é ato de vontade; não se impõe.

Observo, por outro lado, que da peça básica, lavrada em 13.02.92 (fls. 08), consta a ordem para citar a autuada, na forma dos artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235/72, sem se fazer qualquer ressalva quanto à suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

Assim, se nulo não é o auto de infração, mercê de subsistência de direito de o fisco prevenir-se contra a decadência, no mínimo é de se reconhecer o império do artigo 62, do predito Decreto nº 70.235/72, ainda em vigor, mormente, diante daquela ordem de intimação e imposição de defesa.

Processo nº : 10840/000.134/92-93
Acórdão : CSRF/02-0.676

Não vislumbro, pois, qualquer ato capaz de viciar de nulidade o auto de infração, nem encontro oportunidade para que haja, nos autos, renúncia da recorrente, nem mesmo com base no Ato Declaratório nº 03/96 – COSIT, que se não aplica na presente hipótese, já que ao fato gerador do tributo aplicam-se as normas vigentes à época de sua ocorrência, segundo é o entendimento assente nos iterativos julgados das três câmaras do Segundo Conselho de Contribuintes.

Esse entendimento, também, é o do Egrégio Supremo Tribunal Federal, com a devida adaptação para a esfera da lei adjetiva civil, conforme se pode conferir na RTJ nº 59/289, RE nº 70.083, de cujo voto do relator, ministro CUNHA PEIXOTO, extrai estes trechos; verbis:

“Conheço do recurso. É matéria pacífica, quer na doutrina, seja na jurisprudência, que o recurso cabível é sempre o da lei vigente ao tempo em que foi proferida a sentença recorrida. Este Colendo Supremo Tribunal orientou-se neste sentido e Frederico Marques é expresso: “A admissibilidade dos recursos regula-se pela norma legal da época em que se praticou o ato judiciário contra o qual se recorre, salvo se a regra posterior, pondo fim ao recurso, estiver contida em preceito constitucional” (Manual de Direito Processual Civil, ed. Saraiva, São Paulo, Vol. I, pág. 37, nº 32) (RTJ 81/864)”.

Preliminarmente, ainda, verifico que a decisão singular não examinou os seguintes aspectos expendidos na peça impugnatória: a) que o IAA não pode fixar alíquotas da contribuição e do adicional, por lhe faltar competência legal ou constitucional para tanto; b) que os Decretos-leis nºs 1.712/79 e 1.952/82, dispõem que somente o Conselho Monetário Nacional é competente para fixar essas alíquotas, mas, esse órgão não as fixou e, c) caso tivesse havido delegação de competência ao IAA, nesse sentido, a mesma estaria revogada por força do artigo 25 das Disposições Constitucionais Transitórias – ADCT-CF/88, eis que está assim concluído esse decisório (fls. 112); verbis:

“Face ao exposto, e considerando que restou plenamente demonstrada a inteira subsunção do caso concreto ao disposto no ADN nº 03/96,

Processo nº : 10840/000.134/92-93
Acórdão : CSRF/02-0.676

ABSTENHO-ME DE CONHECER O RECURSO E DECLARO DEFINITIVA A EXIGÊNCIA NA ESFERA ADMINISTRATIVA, MANTENDO O CRÉDITO TRIBUTÁRIO NOS TERMOS EM QUE FOI CONSTITUÍDO.”

Ora, a não apreciação dos argumentos acima importa em nulidade da decisão recorrida, consoante o entendimento assente das Câmaras do Segundo Conselho de Contribuintes, que invoca como exemplo a ementa do AC. nº 102-02.139, de 27.04.92, citada por Luís Henrique Barros de Arruda, in Manual de Processo Administrativo Fiscal, Editora Resenha Tributária, pág. 94, verbis:

“NULIDADE – A falta de apreciação dos argumentos expendidos na impugnação acarreta nulidade da decisão proferida em primeira instância.”

Isto posto, entendo que cabe a esta CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS examinar a matéria, razão porque acolho a presente preliminar de conhecimento, e, de ofício, suscito, como suscitada tenho, a preliminar de nulidade da decisão, por omissão no exame daqueles argumentos acima mencionados e expendidos na peça impugnatória, para determinar, como determino, que, anulado o feito a partir da decisão singular, retorne o mesmo à repartição de origem para o exame da questão de mérito, como de direito.

É como voto.

Sala das sessões, em 17 de novembro de 1997.


SEBASTIÃO BORGES TAQUARY

Processo nº : 10840.000134/92-93
Acórdão nº : CSFR/02-0.676

DECLARAÇÃO DE VOTO DO CONSELHEIRO MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA

Ressalte-se, inicialmente, que este voto só irá abordar o tema relativo ao fenômeno da renúncia à esfera administrativa por opção pela via judicial. Os demais tópicos abordados no recurso voluntário, relativos a multa de ofício e juros de mora, não tratados na ação judicial, acolho as razões estampadas no voto do ilustre Conselheiro-relator.

Em sendo assim, passo a apreciar a preliminar levantada pelo Conselheiro-relator, em seu voto, em que defende a apreciação compulsória do mérito deste 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 50,, 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.

Processo nº : 10840.000134/92-93
Acórdão nº : CSFR/02-0.676

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.

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 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.

Processo nº : 10840.000134/92-93
Acórdão nº : CSFR/02-0.676

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:

“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.

Processo nº : 10840.000134/92-93
Acórdão nº : CSFR/02-0.676

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.”

“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 debito, 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.

Processo nº : 10840.000134/92-93
Acórdão nº : CSFR/02-0.676

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)

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

Esta decisão se aplica perfeitamente a hipótese dos autos, apesar de referir-se a 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 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)

Processo nº : 10840.000134/92-93
Acórdão nº : CSFR/02-0.676

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 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 e declara expressamente que concorda com 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.

Processo nº : 10840.000134/92-93
Acórdão nº : CSFR/02-0.676

Corroborando tal entendimento, trago os ensinamentos do tributarista Djalma de Campos, 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 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.

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 para que aguarde 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.”

Processo nº : 10840.000134/92-93
Acórdão nº : CSFR/02-0.676

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 anulação dos efeitos da decisão administrativa.

Disse, por fim, o ilustre Conselheiro, que o artigo 38, da Lei nº 6.830/80 (Lei das Execuções Fiscais - LEF) não elenca a ação declaratória entre as ações que implicam em renúncia à esfera administrativa.

Este raciocínio, provavelmente, deve-se a interpretação literal do parágrafo único deste dispositivo, em cuja redação não inclui a ação declaratória entre as ações que implicariam em renúncia a 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.

Processo nº : 10840.000134/92-93
Acórdão nº : CSFR/02-0.676

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 6.830/80, 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 a hipótese tratada pela norma. As atuais decisões dos Tribunais Superiores interpretam este dispositivo, que prevê a renúncia a 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 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-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:

Processo nº : 10840.000134/92-93
Acórdão nº : CSFR/02-0.676

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 umas 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 a execução das 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;

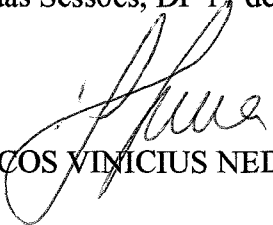
6) a interpretação do artigo 38 da Lei 6.830/80 deve ser feita em conjunto com o novo ordenamento jurídico advindo com a Constituição de 1988, ampliando seu alcance para renúncia administrativa no caso de ação declaratória;

7) 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.

Processo nº : 10840.000134/92-93
Acórdão nº : CSFR/02-0.676

Diante destes argumentos, voto no sentido de não conhecer do recurso, para declarar definitiva a exigência na esfera administrativa.

Sala das Sessões, DF 17 de novembro de 1997


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA