



Processo nº : 10840.000776/97-15
Recurso nº : 117.405
Acórdão nº : 202-13.641


Recorrente : VIAN FLACH & CIA. LTDA.
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

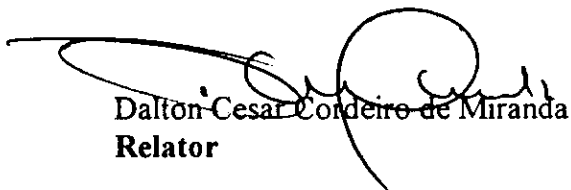
NORMAS PROCESSUAIS. RENÚNCIA À VIA ADMINISTRATIVA - O ajuizamento de ação judicial paralelamente ao procedimento fiscal importa em renúncia à esfera administrativa, uma vez que o ordenamento jurídico-brasileiro adota o princípio da jurisdição una, estabelecido no artigo 5º, inciso XXXV, da Carta Política de 1988.
Recurso não conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **VIAN FLACH & CIA. 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 19 de março de 2002.


Henrique Pinheiro Torres
Presidente


Dalton Cesar Condeiro de Miranda
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Eduardo da Rocha Schmidt, Adolfo Montelo, Luiz Roberto Domingo, Alexandre Magno Rodrigues Alves e Ana Neyle Olímpio Holanda.

Eaal/ovrs



Processo nº : 10840.000776/97-15

Recurso nº : 117.405

Acórdão nº : 202-13.641

Recorrente : VIAN FLACH & CIA. LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão que julgou procedente lançamento que apontou ser devido, pela interessada, a COFINS. A autuação foi lavrada por ter-se constatado a falta de recolhimento da exação, no período compreendido entre abril e dezembro/92.

A interessada apresentou sua impugnação alegando, preliminarmente, que o crédito tributário encontrava-se com sua exigibilidade suspensa, em razão dos depósitos judiciais efetuados por força de medida liminar concedida em medida cautelar por ela ajuizada com objeto idêntico ao da autuação administrativa.

No mérito, alegou que a Fiscalização aplicou a alíquota de 2% sobre o valor do faturamento, sem descontar os valores já pagos a título de COFINS nas operações anteriores, deixando de observar a técnica não-cumulativa. Também deixou de excluir o ICMS embutido na base de cálculo. Afirmou, outrossim, ser descabida a aplicação de multa (visto que a medida liminar permite o depósito e reconhece a suspensão do crédito tributário) e de juros, por força do artigo 9º, § 4º, da Lei nº 6.830/80.

A autoridade administrativa julgadora de primeira instância não conheceu da impugnação nos pontos em que são coincidentes com a ação judicial, declarando a definitividade da exigência por entender que a propositura, pelo contribuinte, de ação judicial com o mesmo objeto, importa em renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto, como é o caso.

Concluiu também que o ICMS é parte integrante do preço das mercadorias, integrando a base de cálculo da COFINS. Quanto à aplicabilidade da multa de ofício, a Lei nº 9.430/96, em seu artigo 63, c/c o artigo 151, IV, do CTN, restringiu a suspensão da exigibilidade do crédito em função de concessão de liminar em Mandado de Segurança, e não de liminar em medida cautelar. Por fim, entendeu ser cabível os juros de mora, dada à diferença entre as taxas de correção dos depósitos e as incidentes sobre os tributos em atraso.

No recurso voluntário, tempestivamente interposto, a Recorrente alega que o inciso V do artigo 151 do CTN, acrescentado pela LC nº 104/2001, dispõe que a exigibilidade do crédito tributário é suspenso com a concessão de medida liminar ou tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial; e não só por esta razão, mas também por haver depósito do seu montante integral (artigo 151, II, do CTN). Assim sendo, são incabíveis a multa de ofício e os juros de mora.

Quanto ao ICMS, trata-se de tributo indireto que as empresas arrecadam para subsequente recolhimento ao Erário, não devendo ser incluída na base de cálculo da COFINS. Há, neste caso, inobservância do princípio da não-cumulatividade. O faturamento da empresa corresponde exatamente à diferença entre o preço de venda menos o preço de aquisição da



Processo nº : 10840.000776/97-15

Recurso nº : 117.405

Acórdão nº : 202-13.641

mercadoria revendida, sendo que tal entendimento não foi adotado pela fiscalização, incidindo no chamado efeito cascata.

Em seguida e nos autos, à fl. 117, há notícia de que as medidas judiciais ajuizadas pela interessada teriam transitado em julgado com decisão contrária aos interesses da contribuinte, apontando-se, inclusive, que os valores depositados em juízo já teriam sido convertidos em renda da União.

O apelo voluntário interposto subiu a este Colegiado sem a necessidade do recolhimento do valor de 30% sobre a condenação arbitrada, uma vez que a interessada obteve sentença judicial desobrigando-a de tal encargo (fls. 120/127)

É o relatório. *RP*



Processo nº : 10840.000776/97-15
Recurso nº : 117.405
Acórdão nº : 202-13.641

**VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA**

Como acima relatado, a matéria de mérito cinge-se à verificação de legitimidade, ou não, da cobrança da COFINS, em face da alegada violação ao princípio constitucional da não cumulatividade sustentada pela recorrente.

Mas, em razão do melhor exame feito dos autos, noto que as medidas judiciais intentadas pela ora recorrente teriam transitado em julgado, frise-se, em desfavor de sua pretensão que, aliás, é a mesma em discussão nestes autos (fl. 117).

Assim, em face do posicionamento que tenho defendido, em diversos julgados, dessa Câmara, 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.... 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.



Processo nº : 10840.000776/97-15
Recurso nº : 117.405
Acórdão nº : 202-13.641

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 Nacional 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, Themistocles Brandão Cavalcanti, muito bem aborda a questão, a saber²:

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

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

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

Neste sentido, também, observa Hugo de Brito Machado³:

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

Daí pode se concluir que a opção da recorrente em submeter o mérito da questão ao Poder Judiciário 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 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

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.

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



Processo nº : 10840.000776/97-15
Recurso nº : 117.405
Acórdão nº : 202-13.641

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 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 ultimização 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

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



Processo nº : 10840.000776/97-15
Recurso nº : 117.405
Acórdão nº : 202-13.641

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 neste caso, sem, contudo, haver qualquer cerceamento do direito de defesa pela não apreciação do recurso interposto pela apelante.

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 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 à 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

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 nº : 10840.000776/97-15
Recurso nº : 117.405
Acórdão nº : 202-13.641

Pacífica, também, é a jurisprudência nesta matéria na Terceira, Sétima e Oitava Câmara 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 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 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 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.

Ante ao exposto, voto pelo não conhecimento do recurso voluntário interposto.

Sala das Sessões, em 19 de março de 2002


DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA