



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
TERCEIRA TURMA

Processo nº : 13840.003295/92-39  
Recurso nº : 203-109261 (RP/203-0.055)  
Matéria : CONTRIBUIÇÃO IAA  
Recorrente : FAZENDA NACIONAL  
Recorrida : 3ª CÂMARA DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Interessado : ATÍLIO BALBO S/A AÇÚCAR E ÁLCOOL  
Sessão de : 05 de julho de 2004  
Acórdão nº : CSRF/03-04.027

NORMAS PROCESSUAIS. PRELIMINAR DE CONHECIMENTO - MATÉRIA DIFERENCIADA - Estando nitidamente demonstrado serem diversas as causas de pedir da ação judicial e do processo administrativo, impõe-se o conhecimento da matéria diferenciada pelos Órgãos Administrativos.

CONTRIBUIÇÃO SOBRE O AÇÚCAR E ÁLCOOL - CAA. Não recepção do artigo 3º, do Decreto-Lei nº 1.712/79, com a redação do Decreto-Lei nº 1.952/82, pela Constituição Federal de 1988 (STF, Pleno, RE nº 214.206). Inexistência de publicação dos atos do Conselho Nacional, pelo BACEN, resulta na ineficácia dos mesmos, por inexistência de obrigatoriedade de seu cumprimento.

Rejeitada a arguição de concomitância entre as ações judicial e administrativa e, no mérito, negou-se provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos do recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, AFASTAR a preliminar de existência de concomitância de discussão administrativa e judicial, vencidos os Conselheiros João Holanda Costa (Relator) e Otacílio Dantas Cartaxo, e, no mérito, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Otacílio Dantas Cartaxo que deu provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor quanto à preliminar o Conselheiro Nilton Luiz Bartoli.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE

Processo nº : 13840.003295/92-39  
Acórdão nº : CSRF/03-04.027

  
NILTON LUIZ BARTOLI  
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 27 OUT 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO, HENRIQUE PRADO MEGDA, PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.



Processo nº : 13840.003295/92-39  
Acórdão nº : CSRF/03-04.027

Recurso nº : 203-109261 (RP/203-0.055)  
Recorrente : FAZENDA NACIONAL

## RELATÓRIO

Com o Acórdão 203-05.123, de 08 de dezembro de 1.998, a Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, rejeitou a preliminar de prejudicialidade da ação fiscal, por opção pela via judicial, em razão do ajuizamento de ação declaratória; e, no mérito, deu provimento ao recurso.

Trata-se de auto de infração lavrado contra ATTILIO BALDO S A AÇÚCAR E ÁLCOOL, para exigir o pagamento do débito para com a Fazenda Nacional decorrente de infrações, cujo montante discriminado no quadro 3 seria recalculado na data do pagamento, de acordo com a legislação aplicável. São referentes a fatos geradores ocorridos entre maio/89 e dezembro/91. O crédito tributário está calculado em UFIR 4.208.639,19, em 23 de julho de 1.992.

A exigência consiste de: (1) contribuição e adicional sobre o açúcar e o álcool; (2) juros de mora; (3) multa de ofício; e (4) taxa referencial diária acumulada.

Na impugnação, o sujeito passivo diz o MM. Juiz da 5ª Vara da Justiça Federal de Brasília despachou, nos autos da ação ordinária nº 89.8851-3 (antigo processo nº 955-G/89), ordenando que a União, e em consequência as autoridades fiscais, se abstivessem:

- a) *de cobrar da ora impugnante e de vários outras empresas do setor sucro-alcooleiro, a partir daquela data, a contribuição e o adicional de que tratam os Decretos-leis nºs 308/67, 1.712/79 e 1.952/82, tributos esses incidentes sobre os preços do açúcar e do álcool por ela produzidos;*
- b) *de impor à ora impugnante, e a várias outras empresas do setor sucro-alcooleiro, quaisquer sanções pelo fato de, a partir daquela data, não recolher os tributos;*
- c) *de praticar quaisquer atos (tais como, e fundamentalmente, a lavratura de autos de infração) que importassem na imposição de multas ou sanções de qualquer espécie contra a ora impugnante, e contra várias outras empresas do setor sucro-alcooleiro.*

Explica ainda o contribuinte, nos itens 4, 5 e 7 da sua Impugnação:

*"4. Os motivos pelos quais a impugnante e várias outras empresas do setor sucro-alcooleiro insurgiram-se contra a cobrança dos*

Processo nº : 13840.003295/92-39  
Acórdão nº : CSRF/03-04.027

*tributos acham-se minuciosamente expostos na inicial da ação ordinária.*

*5. Todas essas ações integram a presente impugnação fundamentando o inconformismo da ora impugnante, no mérito,, quanto à exigência de recolhimento dos tributos.*

*7. Não pode, pois, o auto de infração lavrado pela Ilmas. Auditoras Fiscais merecer sequer a apreciação da autoridade julgadora de primeira instância no tocante ao mérito das questões nele suscitadas: há ordem judicial expressa proibindo à União (e por consequência, às Autoridades Fiscais) de cobrar os tributos ou impor multas ou penalidades de quaisquer espécies pelo fato do não recolhimento no período abrangido pelo auto de infração”.*

Ao final, pede o cancelamento do auto de infração, dada a existência de ordem judicial proibindo a prática do ato administrativo e a nulidade do mesmo ato em virtude da incompetência de suas autoras como consequência da decisão proferida pelo Judiciário.

A decisão de primeira instância ( fls. 383/388), foi no sentido de se abster de tomar conhecimento do recurso, declarando, na esfera administrativa, a definitividade da exigência do crédito tributário, nos termos em que constituído.

A decisão do Segundo Conselho de Contribuintes tem a seguinte  
ementa:

“NORMAS PROCESSUAIS – PRELIMINAR DE CONHECIMENTO – Mansa e pacífica a jurisprudência que garante a competência aos Conselhos de Contribuintes para examinar matéria tributária, oriunda de auto de infração precedido de ação ajuizada, direito garantido pelo Poder Judiciário em liminar concedida e juntada aos autos. CAA – É incompatível com a constituição Federal de 1988 a possibilidade da alíquota variar ou se fixada por autoridade administrativa (STF – Recurso Extraordinário nº 214206-9/AL). Recurso provido.”

Leio o v voto condutor do acórdão. Conclui que, além da vasta jurisprudência citada, e de que há determinação judicial para que o mérito seja julgado no presente caso, o objeto da ação judicial não é o mesmo do recurso administrativo. No processo administrativo, o objeto é a falta de recolhimento da Contribuição e Adicional sobre o açúcar e o Álcool; ao passo que na ação judicial, o objeto é a arguição de inconstitucionalidade da lei que instituiu a referida contribuição. Os objetos das duas ações não são, portanto, os mesmos e a não análise do recurso do contribuinte caracterizaria cerceamento de defesa. Acrescenta que prova de serem diversos os objetos é que as reiteradas decisões dos Conselhos de Contribuintes é de que a inconstitucionalidade das leis não pode ser objeto de deliberação do Colegiado administrativo. Assim, se o objeto da ação judicial não pode ser apreciado pelo Conselho e o do processo fiscal pode, conclui-

Processo nº : 13840.003295/92-39  
Acórdão nº : CSRF/03-04.027

se que os referidos objetos não são os mesmos. Neste sentido cita os Acórdãos 106-07.298, 106-09.683 e 101-90.271 no sentido de que não pode ser apreciada pela autoridade administrativa a arguição de inconstitucionalidade, por ser esta prerrogativa do Poder Judiciário. Por outro lado, a Câmara Superior de Recursos Fiscais decidiu no Acórdão CSRF/02.676 que o Segundo Conselho é competente para examinar matéria tributária oriunda de auto de infração procedido de ação ajuizada.

Inconformada com o Acórdão, a Fazenda Nacional, por seu Procurador, recorre à Câmara Superior de Recursos Fiscais, para pedir a anulação das decisões de Primeira e Segunda Instâncias e que outra decisão seja proferida com observância das disposições do ADN 03/96, em conformidade da Lei 6.830/80, parágrafo único, art. 38 e a jurisprudência do STJ. Se assim não entender a Superior Câmara que seja anulada a decisão da instância "a quo" no tocante ao mérito, prevalecendo o julgamento da autoridade de primeira instância no sentido da manutenção do lançamento da contribuição e adicional sobre as vendas do açúcar e do álcool, de que tratam os Decretos-leis 308/67, 1.712/79 e 1.952/82.

O ilustre Procurador assim conclui sua exposição:

"Diante do exposto, a Fazenda Nacional, pelo procurador infra-assinado, adotando e incorporando, integralmente, as razões da declaração de voto do Senhor Conselheiro Otacílio Dantas Cartaxo `as razões do presente recurso, vem respeitosamente requerer a esta Egrégia Superior Corte Administrativa, a revisão da r. decisão da Instância "a quo": **Primeiro**, quanto à preliminar, para manter a prejudicialidade no tocante à **SUSPENSÃO** da exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 151, inciso II, do CTN, por opção da interessada pela via judicial; **segundo**, quanto ao mérito, anular a r. decisão da Instância "a quo", que deu provimento ao recurso da interessada, para restabelecer a decisão de primeira instância, que manteve os lançamentos da Contribuição e seu respectivo adicional, pois que esta decisão melhor interpretou e aplicou a legislação ao caso concreto destes autos".

Em contra-razões, o contribuinte se manifestou (fls. 472//483). Contesta a aplicação ao caso, do Parecer SC 07/68 – 25.046/78, uma vez que a hipótese lá cogitada se refere à ação judicial ajuizada posteriormente à autuação, visando à anulação do crédito tributário. Na hipótese dos autos, antes mesmo do procedimento fiscal, a interessada ajuizou ação declaratória, pleiteando a declaração de inexistência da relação jurídica que a obrigasse ao recolhimento da contribuição ao IAA. Resta pois evidenciada a inviabilidade de opção pela via judicial ou de renúncia à esfera administrativa. Argüi a inconstitucionalidade da exigência fiscal.

É o relatório.

Processo nº : 13840.003295/92-39  
Acórdão nº : CSRF/03-04.027

## VOTO VENCIDO QUANTO À PRELIMINAR

**Conselheiro JOÃO HOLANDA COSTA, Relator:**

Em análise o recurso especial da Fazenda Nacional que requer seja declarada a nulidade das decisões de primeira e segunda instâncias, de modo que outra venha a ser proferida em obediência ao contido no Ato Declaratório Normativo—ADN 03/1996, na conformidade do art. 38, parágrafo único da Lei 6.830/1980, e a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça. O pedido acrescenta que, se assim não entender a Câmara, seja declarada nula a decisão de instância “a quo” no tocante ao mérito para que, então, prevaleça o julgamento de primeira instância no tocante ao mérito da manutenção do lançamento da contribuição.

O crédito tributário objeto da ação fiscal compõe-se da (1) contribuição e o adicional sobre o açúcar e o álcool, no período compreendido entre julho 1989 e dezembro de 1.990 e mais (2) juros de mora; (3) multa de ofício e (4) TRD acumulada.

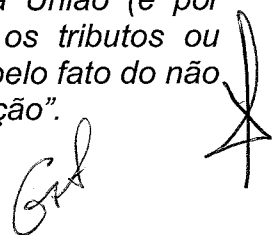
Como anotado no relatório, a decisão de primeira instância ( fls. 383/388), foi no sentido de se abster de tomar conhecimento do recurso, declarando, na esfera administrativa, a definitividade da exigência do crédito tributário, nos termos em que constituído.

Não há dúvida que a questão levada à apreciação e julgamento do Poder Judiciário é a mesma que está sendo discutida neste processo administrativo fiscal, como bem reconheceu o contribuinte na sua impugnação, em trecho transcrito no relatório:

*“4. Os motivos pelos quais a impugnante e várias outras empresas do setor sucro-alcooleiro insurgiram-se contra a cobrança dos tributos acham-se minuciosamente expostos na inicial da ação ordinária.*

*5. Todas essas ações integram a presente impugnação fundamentando o inconformismo da ora impugnante, no mérito,, quanto à exigência de recolhimento dos tributos.*

*7. Não pode, pois, o auto de infração lavrado pela Ilmas. Auditoras Fiscais merecer sequer a apreciação da autoridade julgadora de primeira instância no tocante ao mérito das questões nele suscitadas: há ordem judicial expressa proibindo à União (e por conseqüência, às Autoridades Fiscais) de cobrar os tributos ou impor multas ou penalidades de quaisquer espécies pelo fato do não recolhimento no período abrangido pelo auto de infração”.*



Processo nº : 13840.003295/92-39  
Acórdão nº : CSRF/03-04.027

Por sua vez, o acórdão agora contestado pelo recurso da Fazenda Nacional foi no sentido de que o ajuizamento de ações perante a Justiça Federal não inibe, administrativamente, o desenvolvimento processual assegurado pelo artigo 62 do decreto nº 70.235/72.

Quanto a esta preliminar, adoto o entendimento manifestado pelo ilustre Conselheiro, Dr. Marcos Vinicius Neder de Lima, no Acórdão CSRF/02-0.676, de 17 de novembro de 1.997, julgamento do RD/202-0.269, cujo teor transcrevo:

“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 principio 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, 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

Processo nº : 13840.003295/92-39  
Acórdão nº : CSRF/03-04.027

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, Temístocles 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. E 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 mito 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, tomou 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.

Processo nº : 13840.003295/92-39  
Acórdão nº : CSRF/03-04.027

E não se trata de limitar os meios de defesa, a par de se alegar violação do princípio da ampla defesa com fundamento no artigo 5º da Magna Carta. porquanto uma vez ingressado em juízo, observadas as colocações acima esposadas, resta mais que exercido aquele direito assegurado pelo inciso XXXV do aludido artigo.

Neste sentido, o poder Judiciário oferece um leque de medidas que poderão ser empregadas para garantia de seu direito de defesa, protegendo-o de uma execução forçada em Juízo antes do julgamento da ação.

O entendimento do Judiciário através do STJ. conforme arresto 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.

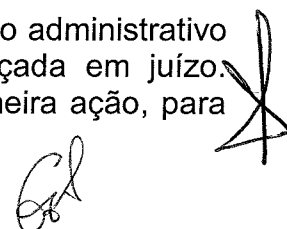
Como ficou visto, os agentes fiscais do Estado efetuaram lançamento fiscal contra a Recorrida, instaurando-se o processo contencioso administrativo, o qual já se achava no Conselho de Contribuintes, para julgamento de recurso contra a Fazenda, quando se apercebeu esta de que o contribuinte havia impetrado 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 pôr-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, a inscrição do débito, dá ensejo à execução forçada em juízo. Embargada esta, core o processo em apenso ao da primeira ação, para



Processo nº : 13840.003295/92-39  
Acórdão nº : CSRF/03-04.027

juízo 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 retardada 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 à esfera administrativa neste caso, sem, contudo, haver qualquer cerceamento de defesa pela não apreciação do recurso interposto pela apelante.

Esta decisão se aplica perfeitamente à 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)

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 IWSP nº 7-630-RJ, a saber:

Processo nº : 13840.003295/92-39  
Acórdão nº : CSRF/03-04.027

“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 6.830, de 22.09.1980.

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 extra judicial que constituirá a Dívida Ativa como resultado da decisão proferida desfavoravelmente ao contribuinte

Assim, quando o Poder Executivo, mediante ato administrativo, decide a lide posta à sua apreciação e declara expressamente que concorda com apelação do contribuinte, torna a pretensão fiscal inexigível, não pede 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 Dureito 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 com tal entender a decisão definitiva na esfera administrativa, isto é, aquela que não possa ser objeto de ação anulatória”.

Processo nº : 13840.003295/92-39  
Acórdão nº : CSRF/03-04.027

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.

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 1CM. Eficácia. Declarada a relação jurídica de isenção do tributo por sentença, toma-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.

Processo nº : 13840.003295/92-39  
Acórdão nº : CSRF/03-04.027

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 a 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 à esfera administrativa. Acontece, porém, que esta norma é dirigida para a discussão judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, em execução, o que evidentemente não abrange as ações de natureza declaratória, como a Ação Declaratória.

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

A Exposição de Motivos da Lei 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 imporia 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 1.980, 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

Processo nº : 13840.003295/92-39  
Acórdão nº : CSRF/03-04.027

nos Acórdãos 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, tomando-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 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 as ações podem ser apensadas para julgamento simultâneo;
- 4) por outro lado, contrariando o princípio constitucional da isonomia, se o mérito for apreciado no âmbito administrativo e o contribuinte sair vencedor, a Administração não terá meios próprios para reverter sua decisão, mesmo que o entendimento do Poder Judiciário, sobre a mesma matéria, seja em sentido oposto;
- 5) os efeitos de uma ação declaratória, dependendo do julgador, não são meramente declaratórios, apresentam também eficácia condenatória e, por conseguinte, geram superposição de efeitos com a decisão administrativa que lhe seja oposta;
- 6) a interpretação do artigo 38 da Lei 6.830/80 deve ser feita em conjunto com o novo ordenamento jurídico advindo com a Constituição de 1.988, aliando 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 do STJ) corroboram o entendimento, defendido neste voto, de haver renúncia na hipótese dos autos.

Processo nº : 13840.003295/92-39  
Acórdão nº : CSRF/03-04.027

Consta dos autos que a sentença, exarada na ação ordinária foi para o fim de determinar que a União se abstinhasse de cobrar a contribuição e o adicional sobre o açúcar e o álcool e proibiu que a União praticasse qualquer ato que importem em imposição de multas ou sanções de qualquer espécie contra o contribuinte.

Pelo exposto, voto para dar provimento ao recurso da Fazenda Nacional, no sentido de que não cabe ao órgão julgador administrativo apreciar e decidir da mesma matéria que houver sido submetida à jurisdição do Poder Judiciário.

Vencido nesta questão, passo ao mérito, alega a Fazenda Nacional, em suas razões de recurso, (i) a legitimidade da exigência da Contribuição sobre o Açúcar e Álcool; (ii) a revogação da delegação de competência de que trata o artigo 25 dos ADCT da Constituição Federal de 1988 quanto à espécie em causa; e (iii) a existência válida de publicação dos atos normativos do Conselho Monetário Nacional.

De início, para um correto deslinde da matéria, peço vênha aos nobres colegas para trazer ao presente julgamento uma síntese sobre a legislação que rege a Contribuição e o Adicional ao Instituto do Açúcar e do Álcool.

O Decreto-Lei n.º 308, de 28.02.67, instituiu a Contribuição ao Instituto do Açúcar e do Álcool, fixando, de início, o seu valor em NCr\$ 1,57, por saco de açúcar de 60 quilos.

Com a edição da Emenda n.º 01/69 à Constituição Federal de 1967, foi mantida a delegação de poderes à União Federal para instituir as contribuições, haja vista a intervenção no domínio econômico, consoante previsto no artigo 21, § 2º, inciso I, da referida Lei Maior.

Posteriormente, veio a ser editado o Decreto-Lei n.º 1.712, de 14.11.1979, o qual dispôs acerca da contribuição de intervenção ao domínio econômico em questão -- Contribuição ao IAA --, atribuindo competência ao Conselho Monetário Nacional para reajustar o montante das referidas contribuições, instituídas pelo Decreto-Lei n.º 308/67.

A seu turno, o Decreto-Lei n.º 1.952, de 15.07.1982, instituiu o adicional às contribuições em tela, delegando competência ao Conselho Monetário Nacional para estabelecer os percentuais para cálculo da Contribuição ao IAA.

Sucedede que, com a promulgação da Constituição Federal de 1988, apesar de também haver a previsão de instituição de contribuição de intervenção no domínio econômico, *ex vi* o disposto em seu artigo 149, à União Federal somente foram conferidos os poderes para alterar as alíquotas dos impostos elencados no artigo 153, § 1º, sendo vedada qualquer aumento ou exigência de tributo sem lei que o estabeleça, em face do princípio da legalidade, expressamente contido no artigo 150, inciso I, da Carta Magna.

Processo nº : 13840.003295/92-39  
Acórdão nº : CSRF/03-04.027

Com efeito, analisando o disposto na legislação suso citada que regula a Contribuição ao IAA, no que concerne à compatibilidade com a Constituição Federal de 1988, pode-se constatar, sem sombra de dúvidas, haver sido a mesma recepcionada pela nova ordem constitucional.

Entretanto, não é mais admissível a partir de 05.10.1988 a alteração, pelo Poder Executivo, da alíquota fixada na vigência da Constituição de 1967, com a redação que lhe foi dada pela Emenda Constitucional n.º 01/69.

Tal entendimento a respeito desta matéria é exatamente o mesmo firmado pela mais alta Corte deste País -- o Supremo Tribunal Federal --, guardião da Constituição Federal, conforme se depreende da leitura do v. acórdão unânime proferido nos autos do Recurso Extraordinário n.º 214.206-9, publicado no DJ de 29.05.1998, onde acordaram os Exmos. Srs. Ministros, em Sessão Plenária, que a exigência da Contribuição ao Instituto do Açúcar e do Alcool, nos moldes das legislações anteriormente mencionadas, é compatível com a Constituição Federal de 1988, havendo sido, portanto, por ela recepcionada.

No entanto, segundo a referida decisão unânime do Pleno do STF antes mencionada, com o advento da nova ordem constitucional, não é mais permitida a alteração dos percentuais da Contribuição ao IAA por ato emanado do Poder Executivo.

Por oportuno, peço vênica para transcrever o seguinte trecho do voto da lavra do ilustre Ministro Nelson Jobim, designado redator do v. Acórdão:

*“Após 1988, não é possível que a alíquota venha a ser fixada por ato unilateral do Poder Executivo. O que desapareceu foi a possibilidade de se modificar a alíquota então fixada. No entanto, a alíquota já havia sido fixada nos termos da legislação anterior – e legitimamente –, foi recepcionada como tal. A Constituição de 1988 não extinguiu tais contribuições.*

*‘O § 5º do artigo 34 do ADCT destinado a reger o processo de transição entre o modelo constitucional tributário, estabeleceu:*

*§ 5º. Vigente o novo sistema tributário nacional, fica assegurada a aplicação da legislação anterior, no que não seja compatível com ele e com a legislação referida nos §§ 3º e 4º.’*

**A legislação criou a contribuição do açúcar e do álcool. É uma contribuição não incompatível com a legislação nova. O que é incompatível com a Constituição de 1988 é exatamente a delegação, a possibilidade dessa alíquota variar ou ser fixada por autoridade administrativa**. (grifei e destaquei)

Ora, em face desta decisão do Plenário do Supremo Tribunal Federal (Recurso Extraordinário n.º 214.206-9), segundo a qual as alterações de alíquotas efetuadas posteriormente à promulgação do Texto Constitucional são com ela absolutamente incompatíveis, foi estabelecida, de forma inequívoca e definitiva, a interpretação do texto constitucional, devendo ser aplicada ao caso em discussão, de acordo com o estabelecido pelo artigo 1º, do Decreto n.º 2.346, de 10.10.1997, *in verbis*:

Processo nº : 13840.003295/92-39

Acórdão nº : CSRF/03-04.027

*“Art. 1º. As decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, obedecidos aos procedimentos estabelecidos neste Decreto”.*

Assim, levando-se em consideração o acima exposto, após a Constituição de 1988, somente poderia ser exigida a Contribuição ao Instituto do Açúcar e do Alcool com base na alíquota fixada sob a égide da Constituição de 1967, com a redação dada pela EC n.º 01/69.

Em outras palavras, somente é possível ser exigida dos contribuintes a contribuição supra referida segundo a última alíquota fixada para o seu cálculo na vigência daquela Constituição de 1969.

Entretanto, verifica-se no lançamento a que se refere à peça básica, que a exigência está calculada com base em alíquotas estabelecidas pelo Conselho Monetário Nacional após o advento da Constituição Federal de 1988.

Portanto, o lançamento fiscal está a exigir a contribuição para o IAA segundo alíquotas diversas das que haviam sido estabelecidas até 05.10.1988, não podendo, portanto, prevalecer a cobrança objeto destes autos, nos termos do que já decidiu a Corte Constitucional e nem cabendo a esta E. Câmara Superior de Recursos Fiscais refazer o lançamento, por não possuir essa competência, outorgada à autoridade fiscal.

Ocorre que, há um outro aspecto, também aduzido pelo contribuinte em sua defesa ao longo do processo, constituindo causa de pedir diferenciada: os atos baixados pelo Conselho Monetário Nacional fixando os valores e os percentuais das contribuições em tela, nos termos dos Decretos-Leis nºs 1.712/79 e 1.952/82, não foram publicados no Diário Oficial da União, havendo o Instituto do Açúcar e do Alcool tão somente publicado os preços da saca do açúcar para venda no mercado interno, no qual foram considerados diversos custos, entre os quais, o da citada contribuição, não sendo, pois, suficientes para suprir a ausência de divulgação dos atos do Conselho Monetário Nacional no órgão da Imprensa Oficial.

Aliás, mister ressaltar que tal falta de publicação dos atos do CMN fixando as alíquotas da contribuição, foi inclusive expressamente admitida pelo Banco Central do Brasil – BACEN, em seu ofício constante dos autos, (fls. 189/190), que assim conclui:

*“3. Outrossim, informo a V. Exa. que as aprovações dos referidos pontos foram comunicadas aos órgãos e entidades competentes, através de ofícios, cujas cópias anexo ao presente, em consequência, **não houve publicação no Diário Oficial da União**”.* (grifei)

De fato, a simples comunicação de aprovações dos votos do Conselho Monetário Nacional a órgãos e entidades competentes, não desobriga a publicação das decisões do CMN no Diário Oficial da União, sendo tal publicação

Processo nº : 13840.003295/92-39  
Acórdão nº : CSRF/03-04.027

essencial para a caracterização do conhecimento e obrigatoriedade do cumprimento desses atos.

Segundo Hely Lopes Meirelles, a publicidade **“é a divulgação oficial do ato para conhecimento público e início de seus efeitos externos. Daí por que as leis, atos e contratos administrativos que produzem conseqüências jurídicas fora dos órgãos que os emitem exigem publicidade para adquirirem validade universal, isto é, perante as partes e terceiros”**.<sup>1</sup> (grifei)

Também a respeito do princípio da publicidade, José dos Santos Carvalho Filho assevera que este:

*“Indica que os atos da Administração devem merecer a mais ampla divulgação possível entre os administrados, e isso porque constitui fundamento do princípio propiciar-lhes a possibilidade de controlar a legitimidade da conduta dos agentes administrativos. Só com a transparência dessa conduta é que poderão os indivíduos aquilatar a legalidade ou não dos atos e o grau de eficiência de que se revestem”*<sup>2</sup>

A publicação é, pois, requisito fundamental para que a norma possa ter vigência, sendo, inclusive expressamente previsto no artigo 37, da Constituição Federal, como princípio a ser obedecido pela Administração Pública. Pode-se, assim, concluir que a publicação tem objetivo finalístico, isto é, o conhecimento por todos os cidadãos do ato, a partir do qual, então, passa a ter existência no mundo jurídico, constituindo-se norma cogente a ser por todas observada.

Além de assegurar os efeitos externos, o princípio da publicidade dos atos e contratos administrativos visa a propiciar seu conhecimento e controle pelos interessados diretos e pelo povo em geral, através dos meios constitucionais - Mandado de Segurança (art. 5º, LXIX, da CF), direito de petição (art. 5º, XXXIV, “a” da CF), ação popular (art. 5º, LXXIII, da CF), “habeas data” (art. 5º, LXXII, da CF), suspensão dos direitos políticos por improbidade administrativa (art. 37, § 4º, da CF).

Considerando então que não foram publicados quaisquer Atos do Conselho Monetário Nacional estabelecendo o percentual da Contribuição ao IAA, não pode esta ser exigida, sob pena de afronta ao princípio da publicidade da norma legal, o qual encontra-se expressamente previsto no art. 37, da Constituição, como de cumprimento pela Administração Pública.

Destarte, diante da ausência dessas publicações, tenho que não se pode emprestar legitimidade à exigência, tendo em vista a falta de pré-requisito essencial à validade e eficácia do ato administrativo, qual seja, o da publicidade do ato, posto que esta constitui *“requisito de eficácia e moralidade. Por isso mesmo, os*

<sup>1</sup> MEIRELES, Hely Lopes, Direito Administrativo Brasileiro, Ed. Malheiros, São Paulo, 27ª edição, 2002, pág. 92

<sup>2</sup> CARVALHO FILHO, José dos Santos, Manual de Direito Administrativo, Lumen Juris, Rio de Janeiro, 1999, pág. 14.

Processo nº : 13840.003295/92-39  
Acórdão nº : CSRF/03-04.027

*atos irregulares não se convalidam com a publicação, nem os regulares a dispensam para a sua exequibilidade, quando a lei ou o regulamento a exige.”<sup>3</sup>*

Ainda com relação a este aspecto, acrescento que o artigo 79-A, § 8º, introduzido na Lei n.º 9.605/98 pela MP 2.163, não deixa margem a qualquer dúvida ao aclarar que a publicidade é requisito de eficácia do ato administrativo, além do que o artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil estabelece que a lei entra em vigor em todo o País 45 (quarenta e cinco) dias depois de oficialmente publicada.

Também importa registrar que segundo a Lei n.º 4.595/64, os Atos do Conselho Monetário Nacional serão publicados pelo Banco do Brasil, mediante Resolução assinada pelo Presidente, não sendo mera Portaria do IAA fixando preço de açúcar que terá o condão de suprir a falta de publicação do Ato baixado pelo Conselho Monetário Nacional.

Por último, cumpre destacar que a Câmara Superior de Recursos Fiscais já se posicionou em algumas ocasiões acerca da Contribuição sobre o Açúcar e o Alcool, firmando jurisprudência quanto às questões acima abordadas, o que se verifica da leitura dos Acórdãos nºs CSRF/02-0.647 e CSRF/02-01.036, a título de exemplificação, cujas ementas seguem abaixo transcritas:

*“A fixação de alíquotas de encargos tributários não pode ser efetuada sem que se cumpra o requisito da publicidade, nem pode a competência correspondente ser subdelegada. Decisão que não versa inconstitucionalidade”.* (Acórdão CSRF/02-647, interessado Usina Delta S/A Açúcar e Alcool)

(grifei)

*“IAA. O ato administrativo que estabelece a alíquota da contribuição, somente produz efeitos jurídicos e adquire eficácia legal depois de publicada no órgão de imprensa oficial (art. 37; CF/88 e art. 1º, Lei de Introdução ao Código Civil). Não tendo sido publicados no Diário Oficial da União os atos do Conselho Monetário Nacional estabelecendo as alíquotas para cálculo da Contribuição e respectivo adicional ao IAA, importa na ineficácia dos mesmos.”* (Acórdão CSRF/02-01.036, interessado Açucareira Quatá S/A Açúcar e Alcool)

Assim, restando claramente demonstrado que tanto o Supremo Tribunal Federal como esta própria Casa já se posicionaram quanto à impossibilidade de majoração da alíquota, por ato do Poder Executivo, bem como quanto à falta de publicidade dos atos do Conselho Monetário Nacional quanto as referidas majorações, o que já se firma também como jurisprudência dominante nesta Casa, e ainda conforme o preceito esculpido no art. 1º, do Decreto n.º 2.346/97, entendo que deve ser improvido o Recurso Especial do Procurador.

<sup>3</sup> MEIRELES, Hely Lopes, ob. cit., pág. 92

Processo nº : 13840.003295/92-39  
Acórdão nº : CSRF/03-04.027

Isto posto, voto no sentido de conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, por presentes seus pressupostos, e no mérito negar-lhe provimento.

Sala das Sessões-DF, 05 de julho de 2004.

  
JOÃO HOLANDA COSTA  
RELATOR





Processo nº : 13840.003295/92-39  
Acórdão nº : CSRF/03-04.027

## VOTO VENCEDOR QUANTO À PRELIMINAR

**Conselheiro NILTON LUIZ BARTOLI, Redator designado:**

Analisando com muita acuidade o caso em tela, uma vez que solicitei pedido de vista na sessão passada, passo a expor o seguinte:

Preliminarmente, sustenta a Fazenda Nacional em seu Recurso Especial a nulidade do v. acórdão ora recorrido em virtude da opção pela via judicial do contribuinte.

Conforme entendimento já consolidado nas três Turmas dessa Câmara Superior, bem como em todas as Casas dos Conselhos de Contribuintes, somente haverá a renúncia ao direito de discutir a exigência fiscal, em procedimento administrativo, se a matéria litigada no Poder Judiciário for idêntica àquela discutida nas instâncias administrativas.

Em outras palavras, o simples fato de o contribuinte haver ajuizado medida judicial não acarreta, necessariamente, que o mesmo esteja desistindo ou renunciando à via administrativa. Havendo, aquilo que se acostumou chamar, matéria diferenciada, impõe sejam conhecidas pelos Órgãos Julgadores Administrativos as questões que não foram suscitadas na ação posta em Juízo.

Aliás, o próprio Ato Declaratório (Normativo) COSIT n.º 03, de 14.02.1996, expressamente reconhece, em sua alínea "b", que na hipótese de serem diferentes os objetos (*lato senso*) do processo judicial e do processo administrativo, este terá prosseguimento normal no que se relaciona à **matéria diferenciada**.

Portanto, a primeira coisa a ser averiguada nos presentes autos é se há **matéria diferenciada** entre o alegado na Ação Declaratória ajuizada pelo contribuinte e o argüido em sua impugnação e recurso, nos autos deste processo administrativo.

Processo nº : 13840.003295/92-39  
Acórdão nº : CSRF/03-04.027

Em outras palavras, há que ser examinada se a propositura pelo contribuinte de medida judicial, objetivando a declaração de inexistência de relação jurídico-tributária posteriormente à CF/88, no que se refere à CAA e seu Adicional, interfere na possibilidade de ser proferida decisão administrativa sobre a exigência fiscal consubstanciada no auto de infração. Tal interferência ocorreria na hipótese do processo instaurado na instância administrativa ter a mesma "causa de pedir" e/ou objeto, para usar da expressão utilizada pelo Ato Declaratório Normativo nº 3/96, daquele em curso na esfera judicial.

Em que pese a inexistência de doutrina que trate especificamente da questão objeto da preliminar ora examinada, ou seja, da caracterização da concomitância, e seus efeitos, das vias judicial e administrativa, socorri-me dos ensinamentos trazidos pelos mais conceituados mestres do Processo Civil acerca do concurso de ações, para, então, procurar traçar um paralelo que contribua para o deslinde da questão.

O Código de Processo Civil (CPC), através do art. 267, inciso V, dispõe que o concurso de ações é um óbice à continuidade de uma delas, evidentemente, para evitar decisões conflitantes sobre a mesma matéria e também assegurar aos cidadãos à segurança jurídica nos termos da Constituição (art. 5º).

Ao julgador é vedado, pois, decidir sobre o mérito de uma ação quando outra idêntica já se achar em curso - hipótese de litispendência. Na lição de Vicente Greco<sup>4</sup>, a nova ação não é propriamente uma ação idêntica, mas sim mera repetição da primeira, pois:

*"Cada ação distingue-se das demais por certos elementos que a identificam. Por meio deles é possível distinguir uma da outra e, também, individualizar determinada demanda para compará-la a outra, verificando-se eventualmente se são idênticas. Tal ocorre quando todos os elementos identificadores coincidem, tanto que se pode dizer, com melhor precisão, que estamos diante da repetição da mesma demanda, em vez da expressão comum 'demandas idênticas'. Como*

<sup>4</sup> Greco Filho, Vicente. Direito Processual Civil Brasileiro, 1º volume. Editora Saraiva, São Paulo, 1996, p. 89.

Processo nº : 13840.003295/92-39  
Acórdão nº : CSRF/03-04.027

*se vê, se todos os elementos coincidem, não há, na verdade, duas ações idênticas, mas apenas uma ação que se repete.*

*(...)*

*Ocorrendo qualquer das hipóteses, litispendência ou coisa julgada, a demanda repetida deve ser julgada extinta sem apreciar o mérito porque aqueles são fatos impeditivos do prosseguimento do processo (art. 267: 'extingue-se o processo sem julgamento: V- quando o juiz acolher a alegação de perempção, litispendência ou coisa julgada')."*

Citando os ensinamentos do processualista Nélon Néri, o Ministro Maurício Corrêa, que hoje preside o Supremo Tribunal Federal, concluiu que a litispendência somente ocorre quando há identidade dos três elementos da ação:

*"O Código de Processo Civil, em seu artigo 301, §§ 1º e 3º, estabelece que a litispendência se verifica quando se repete ação que está em curso e ocorre identidade entre os autores, a causa de pedir e o pedido. Assim, faltando qualquer desses elementos, não há falar em litispendência, conforme esclarece Nélon Néri:*

*'As partes devem ser as mesmas, não importando a ordem delas nos pólos das ações em análise. A causa de pedir, próxima e remota (fundamentos de fato e de direito, respectivamente), deve ser a mesma nas ações, para que se as tenha como idênticas. O pedido, imediato e mediato, deve ser o mesmo: bem da vida e tipo de sentença judicial. Somente quando os três elementos, com suas seis subdivisões, forem iguais é que as ações serão idênticas'(Código de Processo Civil Comentado, 3ª edição, Editora RT, p. 582" (Recurso Ordinário em Mandado de Segurança nº 23.333-1/DF, 2ª Turma do STF, publicado 29.10.99)*

Assim sendo, se entre duas ações inexistir identidade quanto aos elementos acima elencados, uma não será idêntica à outra, de modo que será possível verificar que uma não é repetição da outra, podendo, por conseguinte, ambas as ações prosseguirem seu curso, sem que possa haver possibilidade de decisões contraditórias.

Desta forma, mister faz-se analisar o que os processualistas entendem ser a "causa de pedir" posto que, para a apreciação da preliminar aduzida pela Fazenda Nacional, tal é o elemento que se impõe examinar com profundidade para o deslinde da prejudicial, sendo a legislação processual civil aqui tomada de

Processo nº : 13840.003295/92-39  
Acórdão nº : CSRF/03-04.027

empréstimo como fonte subsidiária do direito, a teor do artigo 109, do Código Tributário Nacional.

A “causa de pedir” compreende um ou diversos fatos que pode(m) dar ensejo a ação. Como leciona Sérgio Bermudes<sup>5</sup>, na *causa petendi*, encontra-se a razão lógica do pedido à qual o litigante que aciona o Poder Judiciário atribui determinada consequência jurídica. É errado, portanto, afirmar que a “causa de pedir” esgota-se apenas no elemento fato, pois a este imprescindível é que se faça acompanhar da consequência jurídica.

Não destoia desse entendimento o renomado processualista José Carlos Barbosa Moreira, o qual pontuou:

*“Todo pedido tem uma causa . Identificar a causa petendi é responder à pergunta: por que o autor pede tal providência? Ou, em outras palavras: qual o fundamento de sua pretensão?. Constitui-se a “causa petendi” do fato ou do conjunto de fatos que o autor atribui a produção do efeito jurídico por ele afirmado”.*<sup>6</sup>

Em suma, ao propor a ação, portanto, o autor narra determinado fato atribuindo-lhe efeito jurídico e dele extraindo determinada consequência jurídica para, então, formular o pedido.

É que o julgador conhece daquilo que lhe é colocado. A pretensão, um dos elementos do objeto de cognição do julgador, encerra uma conclusão lógica a partir de fatos narrados pelo autor. Se à mesma conclusão se chega, mediante a exposição de fatos distintos, a causa de pedir é diferente, por conseguinte também o são as ações que se está a comparar.

Se a “causa de pedir”, um dos elementos da ação que primeiro foi proposta, não coincide com a que foi ajuizada posteriormente, ambas são diferentes, não havendo identidade. A ação, segundo os termos em que é posta,

<sup>5</sup> BERMUDES, Sérgio, Introdução ao Processo Civil. Editora Forense, 2ª edição. Rio de Janeiro, 1996, p 42.

<sup>6</sup> MOREIRA. José Carlos Barbosa. O NOVO PROCESSO CIVIL, Volume I, Editora Forense, 2ª edição, Rio de Janeiro, 1977. p. 29/30.

Processo nº : 13840.003295/92-39  
Acórdão nº : CSRF/03-04.027

limita a atividade jurisdicional, no que diz respeito aos sujeitos, ao pedido e à “causa de pedir”. Não é só ao pedido que deve ater-se o julgador. De forma alguma. A “causa de pedir”, diferentemente, é elemento da ação que se traduz numa fronteira entre o porquê se pede e o porquê se poderia pedir, de mesmo modo que restringe a fundamentação judicial:

*“A causa petendi, por seu turno, limita o juiz que não pode acolher o pedido por motivo diverso daquele que foi articulado; vale dizer: o juiz ao sentenciar, não pode fundamentar o decidido em causa não articulada pelo demandante, ainda que por ela seja possível acolher o pedido do autor. Trata-se de decorrência do dever de o juiz ‘decidir a lide nos limites em que foi proposta, sendo-lhe defeso conhecer de questões não suscitadas, a cujo respeito a lei exige a iniciativa da parte.’”*

O juiz decide com base no que foi posto ao seu conhecimento. Incumbe à parte e ao seu advogado exporem a “causa de pedir”, a qual conduz a uma conclusão lógico-jurídica de que o pleito encontra substrato legal. Ao decidir, o juiz não advoga para a parte. Ele diz se o direito pretendido tem fundamento ante às razões fáticas e jurídicas expendidas.

A não coincidência de qualquer um dos três elementos da ação em relação àqueles de que se compõe uma outra ação que seja posteriormente movida faz com que o seu objeto seja diferente, não podendo o processo ser encerrado, nos termos do artigo 267, V, do CPC, isto é, sem julgamento do mérito.

É o que conclui a jurisprudência de nossas Cortes Superiores, cujas decisões adotam as linhas dos Autores acima citados:

*“Litispendência configurada em face da coexistência, nas duas ações, de identidade de pessoas, pedido e causa de pedir. Recurso extraordinário não conhecido.” (Recurso Extraordinário nº 88.468-2, 1ª Turma do STF, Relator Ministro Soares Munos, publicado 09.10.79)*

*“Processual Civil. Conflito de Competência (arts. 115 e 116, CPC). Inexistência.*

<sup>7</sup> FUX, Luiz. Curso de Direito Processual Civil. Editora Forense. Rio de Janeiro, 2000, p.158.

Processo nº : 13840.003295/92-39  
Acórdão nº : CSRF/03-04.027

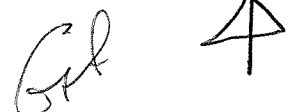
1. *Sem o vislumbre de prevenção ou conexão e notoriamente diferentes as causas de pedir e pedido, processando-se as ações no respectivo juízo natural e competente, inexistente o conflito de competência.*
2. *Demais, suscitado por terceiro, sem a qualificação de parte nas ações referenciadas, falta-lhe legitimação ativa para suscitar o conflito (art. 116, CPC).*
3. *Conflito não conhecido.*" (Conflito de Competência nº 29.967/PE, Relator Ministro Milton Luiz Pereira, 1ª Seção do STJ, data da publicação 11.03.2002).

**"CONFLITO DE COMPETÊNCIA. CONEXÃO ENTRE AÇÕES MOVIDAS CONTRA A CBF. INEXISTÊNCIA.**

*Não se evidenciando identidade de objeto ou de causa de pedir, não se justifica a reunião de processos por conexão. Conflito não conhecido. Agravo regimental prejudicado.*" (Conflito de Competência nº 32.476/DF, Relator Ministro Antônio de Pádua Ribeiro, 2ª Seção do STJ, data da publicação 24.02.2003).

**"PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA. EXTINÇÃO DO PROCESSO, SEM JULGAMENTO DO MÉRITO. ATOS ADMINISTRATIVOS DIVERSOS. INOCORRÊNCIA DE LITISPENDÊNCIA. ANULAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.**

1. *Recurso Ordinário em Mandado de Segurança interposto contra v. decisão que extinguiu o processo, sem julgamento do mérito, ao argumento da presença do instituto da litispendência.*
2. *'Verifica-se a litispendência ou a coisa julgada, quando se reproduz ação anteriormente ajuizada'(art. 301, § 1º, do CPC) e 'uma ação é idêntica à outra quando tem as mesmas partes, a mesma causa de pedir e o mesmo pedido'(art. 301, § 2º, do CPC)*
3. *Tem-se por prematura a afirmação taxativa no sentido de que os efeitos de eventual solução meritória no segundo mandamus, objeto do presente recurso, alcançam os efeitos da decisão a ser, eventualmente, prolatada no bojo do primeiro writ, tendo em vista que, passados tantos anos desde a primeira impetração, sem que haja, ainda pronunciamento judicial quanto ao mérito, diversas foram as modificações fáticas que atingiram a própria causa de pedir.*
4. *Em se tratando de atos administrativos diversos, não há que se falar em litispendência, em especial, quando o primeiro deles exauriu todos os seus efeitos jurídicos.*
5. *Recurso provido, com retorno dos autos ao Egrégio Tribunal de Justiça do Estado do Paraná para que o mesmo aprecie o mérito do mandamus.*" (Recurso Ordinário em Mandado de Segurança nº 13.367/PR, Relator Ministro José Delgado, publicado em 29.04.2002).



Processo nº : 13840.003295/92-39  
Acórdão nº : CSRF/03-04.027

Em voto preferido no julgamento do Recurso Ordinário em MS nº 13.367/PR, pela Turma do STJ, o relator Ministro José Delgado assim fundamentou, com base na lição de Humberto Theodoro Júnior, a seguir reproduzida:

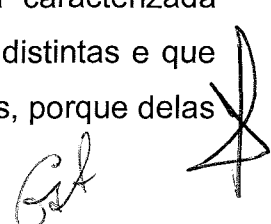
*“ A causa petendi por sua vez, não é a norma legal invocada pela parte, mas o fato jurídico que ampara a pretensão deduzida em juízo. Todo direito nasce do fato, ou seja, do fato a que a ordem jurídica atribui um determinado efeito. A causa de pedir, que identifica uma causa, situa-se no elemento fático e em sua qualificação jurídica. Ao fato em si mesmo dá-se a denominação de ‘causa remota’ do pedido; e à sua repercussão jurídica, a de ‘causa próxima’ do pedido. Para que sejam duas causas tratadas como idênticas é preciso que sejam iguais tanto a causa próxima como a remota. De um mesmo fato podem-se extrair duas ou mais conseqüências jurídicas.’*

*(...)*

*Constata-se, pois, que são diversos os atos atacados, portanto, diferentes as causas de pedir e, ainda que se sustente, na decisão vergastada, que os efeitos jurídicos serão idênticos, não prospera à vista do comando emanado do dispositivo legal que caracteriza o instituto da litispendência: ‘nos termos da nossa lei instrumental civil, reputam-se idênticas duas ações quando houver identidade entre as partes, a causa de pedir e o pedido (arts. 301, § 2º, CPC)’. O pressuposto essencial é, portanto, a similitude entre as demandas, elegendo o CPC o critério tríplice, ou seja, duas ações serão iguais sempre que possuam as mesmas partes, as mesmas causas de pedir e os mesmos pedidos.”*

Portanto, para que dois processos tenham o mesmo objeto, seus elementos devem ser idênticos, devem as ações concorrer para o mesmo fim, “causa de pedir”, e possuírem os mesmos sujeitos. Havendo diversidade de um dos elementos, os objetos são, e assim devem ser considerados, distintos e, por conseguinte, devem ambos tramitar regularmente com o julgamento dos respectivos méritos, salvo se ocorrer alguma outra hipótese impeditiva do exame da causa de pedir e do pedido resumido.

Em conclusão, não só o pedido mas “a causa de pedir” é elemento da ação que diferencia uma de outra demanda. Por esta diferença caracterizada através da “causa de pedir” pode-se identificar que duas ações são distintas e que nas mesmas poderão ser proferidas decisões plenamente executáveis, porque delas não resultarão contradições nem conflitos.



Processo nº : 13840.003295/92-39  
Acórdão nº : CSRF/03-04.027


Feita essa digressão pelo campo do direito processual e transportando seus ensinamentos para a hipótese dos presentes autos, podemos chegar as mesmas conclusões com relação a existência ou não de concomitância, e os seus efeitos, entre este processo administrativo e a ação declaratória.

Há que se perquirir, então, “a(s) causa(s) de pedir e/ou o(s) objeto(s) dos processos que estão a tramitar nas duas esferas.

Com efeito, de uma simples leitura do pedido laborado na medida judicial constata-se que o contribuinte não ajuizou ação anulatória do ato declarativo da dívida fiscal, somente possível após constituição definitiva do crédito tributário em face de inexistência de impugnação ou decisão administrativa irrecorrível. O contribuinte propôs, sim, uma ação declaratória negativa com escopo de ver reconhecida a inexistência de obrigação tributária concernente ao pagamento da Contribuição sobre Açúcar e Álcool e seu adicional. Assim, sendo uma medida anterior ao lançamento, não está a questioná-lo por evidente impossibilidade temporal.

Por outro lado, através da impugnação, buscou o contribuinte se opor a um determinado crédito concretamente lançado em auto de infração, isto é, buscou a desconstituição do crédito tributário formalizado.

Em outros termos, na esfera judicial pretendeu questionar a relação jurídica que a obrigue ao recolhimento da contribuição (*an debeatur*) enquanto que na esfera administrativa impugnou os aspectos formais exigidos em auto de infração (*quantun debeatur*).

E, ainda, compulsando os autos, constata-se que quando o contribuinte ajuizou a Ação Declaratória n.º 831-PC/89, visando a declaração de inexistência de obrigação tributária referente ao recolhimento da contribuição e do adicional tratados nos Decretos-Leis nºs 308/67, 1712/79 e 1952/82, o fez com base na seguintes “causa de pedir”, extraídas da inicial da Ação Declaratória (fls. ): 

Processo nº : 13840.003295/92-39  
Acórdão nº : CSRF/03-04.027

*“1º) ..., se a União, como se viu, retirou do IAA, na prática, as funções intervencionistas que a lei lhe atribuía; e se deixou de custear com a receita da contribuição e do adicional, os serviços e encargos necessários à intervenção, transferindo ainda todo o dinheiro arrecadado para o Tesouro Nacional e o Banco Central; se é assim, tanto a contribuição quanto o adicional tornaram-se inexistentes para o direito tributário pátrio, porquanto não há previsão constitucional de contribuições especiais sem vinculação a serviços e encargos;*

*2º) não pode o IAA, quer por força da legislação ordinária, quer por força de preceito constitucional, fixar as alíquotas da contribuição e do adicional, como irregularmente vem fazendo; e não tendo fixado esses percentuais, não há obrigação tributária das promoventes e não pode a Receita Federal delas cobrar o que quer que seja a esse título; e*

*3º) (...), as contribuições de intervenção no domínio econômico só podem ser instituídas ou cobradas, a) depois da edição de lei complementar, ..., porque o artigo 149 da Constituição, como se viu, ordena que as chamadas contribuições parafiscais atendam ao disposto no art. 146, III, e é isso o que este último parágrafo prescreve; b) em virtude de lei, único instrumento capaz de “exigir ou aumentar tributo”, porque esse princípio da legalidade consta do art. 150, I, da Constituição e o art. 149 determina seja ele obedecido no tocante às contribuições parafiscais, sendo, pois, de rigor, a partir de 5.10.1988, que a própria lei fixe as alíquotas e a base de cálculo do tributo; c) em relação a fatos geradores depois do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado, porque esse princípio de irretroatividade está consagrado no art. 150, III, da Constituição, e o art. 149 determina seja também ele obedecido no tocante às contribuições parafiscais”.*

De outro lado, como “causa de pedir” contra a lavratura do Auto de Infração na hipótese do presente processo administrativo, o contribuinte vem sustentando ainda o seguinte (fls. 120/126):

*“1) que a competência do Conselho Monetário Nacional, inserta no Decreto-Lei n.º 308/67, em seus artigos 1º e 3º, foi revogada pela Carta Magna de 1988, a qual lhe negou recepção, bem como também não foi recepcionada a redação dada pelo artigo 3º do Decreto n.º 1.952/82, o qual também*

Processo nº : 13840.003295/92-39  
Acórdão nº : CSRF/03-04.027

*resultou revogado pelo artigo 25, do ADCT da Constituição de 1988; e*  
*2) inexistência de publicação dos atos pertinentes à fixação das alíquotas da contribuição pelo CMN.”*

Com efeito, levando-se em consideração a “causa de pedir” de que se valeu o contribuinte na via judicial e na via administrativa, pode-se constatar nitidamente que ambas distinguem-se, sendo diversas, o que importa dizer, portanto, que estamos diante de matérias diferenciadas.

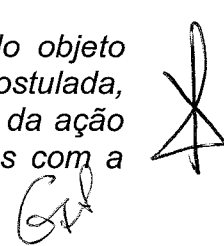
Aliás, a este respeito ARRUDA ALVIM, em Parecer pelo sujeito passivo apresentado na sessão de 3 de novembro de 2003, concluiu:

*“São, como se disse, manifestamente diversas as causas de pedir (ou fundamentos) alegados em sede judicial e, posteriormente, no âmbito administrativo.*

*A ação declaratória promovida pelas Empresas teve como causa de pedir ou, se preferir, como fundamento, o seguinte: (i) a inexistência de previsão constitucional de contribuições especiais sem vinculação a serviços e encargos; (ii) a inexistência de obrigação tributária dada a impossibilidade do IAA fixar as alíquotas da contribuição e do adicional e, precisamente por isso, inexiste a obrigação; e, por derradeiro, (iii) que as contribuições de intervenção no domínio econômico só poderiam ser instituídas ou cobradas: a) depois da edição de lei complementar; b) em virtude de lei, único instrumento capaz de “exigir ou aumentar tributo”; c) em relação a fatos geradores depois do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado.*

*De outro lado, na seara administrativa, a defesa das Empresas teve como fundamento, todos invocados pela primeira vez nesta esfera e nunca antes objeto de cognição e apreciação pelo Poder Judiciário: (i) a impossibilidade de ser exigida a CAA após o advento 05.10.198 com base em alíquotas fixadas pela autoridade administrativa; (ii) a inconsistência da exigência fiscal em decorrência do fato de ser a publicação dos atos do CMN um requisito essencial para que o ato administrativo produza os seus efeitos (isto é, seja eficaz), conforme reiterada jurisprudência do então Tribunal Federal de Recursos*

*Ainda, tenha-se presente que, se para a delimitação do objeto (lide, pretensão) deve-se ter em conta o tipo de tutela postulada, nos termos do que se aflorou precedentemente, o objeto da ação declaratória aforada pelas Empresas ----- que diz apenas com a*



Processo nº : 13840.003295/92-39  
Acórdão nº : CSRF/03-04.027

*obrigação, objetivando ver reconhecida a inexistência da obrigação de recolher determinado tributo (no caso, CAA e respectivo adicional) e precede à autuação fiscal ----- não é idêntico ao que consta da defesa administrativa oferecida, pela qual se busca a "desconstituição" do crédito, objeto da autuação fiscal, concretamente considerado." (resposta ao quesito 7)*

Ressalte-se, outrossim, que no v. acórdão ora recorrido foi reconhecida a existência de matéria, ou seja, "causa de pedir", distinta daquela sobre que versa a Ação Declaratória, havendo sido inclusive apreciada pelo Conselho *a quo*.

De fato, extrai-se do Acórdão recorrido que a questão meritória posta na esfera administrativa diz respeito à "a) competência do Conselho Monetário Nacional, inserta no Decreto-lei nº 308/67, em seus artigos 1º e 3º, foi revogada pela Carta Magna de 1988, a qual lhe negou recepção, bem como não foi recepcionada a redação dada pelo artigo 3º do Decreto nº 1.952/82, o qual também resultou revogado pelo art. 25- do ADCT-CF/88; b) inexistência de publicação dos atos pertinentes à fixação das alíquotas pelo CMN."

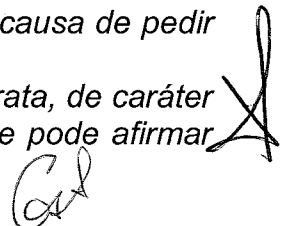
Foi o Auto de Infração atacado pela Recorrida como ato administrativo concreto, nos seus aspectos formais e materiais, o que já demonstra que o fato suscitado – "causa de pedir"- é diferente daquele que consta da ação declaratória movida, a qual aborda direito em tese, algo abstrato.

Neste particular, peço vênias aos meus pares para transcrever a fundamentação do acórdão da lavra do Ministro Hélio Mosimann (Recurso Especial nº 28.158-5), assim ementado:

**"MANDADO DE SEGURANÇA. EXTINÇÃO DO PROCESSO SEM EXAME DO MÉRITO. LITISPENDÊNCIA NÃO CONFIGURADA. RECURSO ESPECIAL PROVIDO A FIM DE QUE O FEITO TENHA PROSSEGUIMENTO REGULAR.**

*-Verifica-se a litispendência quando se reproduz ação anteriormente ajuizada, que ainda está em curso.*

- *Ações idênticas são as que têm as mesmas partes, a mesma causa de pedir e ainda o mesmo objeto.*
- *Atacando-se antes um decreto, contendo norma em tese, abstrata, de caráter normativo, e investindo-se agora contra o ato concreto, não se pode afirmar*



Processo nº : 13840.003295/92-39  
Acórdão nº : CSRF/03-04.027

*que as partes- Prefeito e Administrador Regional- são as mesmas, que os fatos e os efeitos jurídicos das decisões são os mesmos e nem que os pedidos são idênticos.” (Recurso Especial nº 28.158-5, 2ª Turma do STJ, Relator Ministro Hélio Mosimann, publicada DJU-I 14.12.92)*

Asseverou o Exmo. Ministro Hélio Mosimann:

*“A visão do problema no seu contexto geral, porém é outra. Primeiro porque antes se atacava, na verdade, uma norma em tese, abstrata, e caráter normativo, dirigindo-se, por isso, o pedido contra a Prefeita signatária do decreto. Aqui, a toda evidência, a segurança é endereçada contra o Administrador Regional que, lavrando, por duas vezes, autos de multa- por estar a farmácia funcionando sem observar a escala de plantão- praticou inegavelmente um ato concreto, o ato que faltava para atingir o direito.”*

O caso acima julgado pelo STJ guarda similaridade com o presente, pois também aqui o contribuinte havia questionado o direito em tese em si, a recepção da norma pela CF/88. Ao ser autuado, trouxe pretensão diversa para contestar a possibilidade da cobrança prosseguir da forma como efetuada. São “causas de pedir” que não se confundem.

Portanto, havendo outra “causa de pedir” no processo administrativo, não há que se falar em abandono da esfera administrativa com relação a esta matéria diferenciada, havendo a renúncia tácita apenas com relação à mesma questão que é discutida na via judicial.

Assim, assiste razão à Recorrente (Fazenda Nacional) quanto ao fato de não poderem ser discutidos no âmbito administrativo os argumentos levados ao crivo do Poder Judiciário – (1) ausência de previsão constitucional para as contribuições especiais sem vinculação a serviços e encargos; (2) a impossibilidade do IAA fixar os valores da contribuição e do adicional, não podendo exercer funções que a lei expressamente delegou a órgão da administração direta, e (3) a violação da garantia constitucional que reserva à lei complementar a definição dos tributos, fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes, o princípio da legalidade para exigir ou aumentar tributo, e o princípio da irretroatividade.

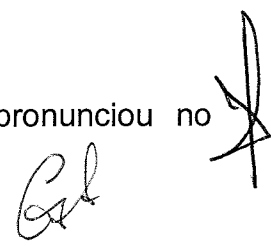
Processo nº : 13840.003295/92-39  
Acórdão nº : CSRF/03-04.027

Todavia, como já dito antes, tendo em vista que o contribuinte traz em sua defesa no presente processo administrativo questões diversas -- (i) não recepção pela Constituição Federal de 1988 da competência inserta no Decreto-Lei nº 308/67, em seus artigos 1º e 3º, e (ii) a inexistência de publicação dos atos pertinentes à fixação das alíquotas da contribuição pelo Conselho Monetário Nacional, -- e que os objetos são distintos -- *an debeatur e quantum debeatur* -- não deve ser acolhida a preliminar da Recorrente/Fazenda quanto à nulidade da decisão ora recorrida ou prejudicialidade em face da opção da via judicial, a qual deve ser mantida quanto a esses fundamentos.

Aliás, chegado a este ponto, não posso ignorar as duas questões levantadas pelo ilustre Procurador da Fazenda durante o julgamento para realçar a preliminar de concomitância: o fato do contribuinte se reportar na impugnação às medidas judiciais, como parte de sua fundamentação, e que nestas teriam sido abordadas o aspecto da publicidade dos atos pertinentes à fixação das alíquotas da contribuição pelo Conselho Monetário Nacional.

Contudo, elas não me sensibilizam. Primeiro, porque, como já se viu, o contribuinte trouxe a este procedimento administrativo causas de pedir distintas das invocadas em sede judicial, portanto, não prejudica ao exame deste processo administrativo reportar-se o contribuinte às razões referidas nas medidas judiciais. Segundo, porque a simples menção, "*an passant*", da expressão "indispensável publicidade" no meio de um parágrafo na petição apresentada em juízo, sem evidente intuito de constituir fundamento, pois que destituído de qualquer tipo de arrazoado que a ampare, não pode configurar causa de pedir. Do contrário, os pedidos deduzidos em impugnações, iniciais, recursos e demais peças processuais não viriam devidamente acompanhadas de fundamentação e sim de meras afirmações.

Também sobre este aspecto ARRUDA ALVIM se pronunciou no Parecer citado:



Processo nº : 13840.003295/92-39  
Acórdão nº : CSRF/03-04.027

*“Nem se argumente, de outro lado, que o que consta do texto do §31, da petição inicial da Ação Declaratória em destaque, poderia conduzir à conclusão de ter sido fundamento (causa de pedir) da mesma a inconsistência da exigência fiscal, em decorrência do fato de ser a publicação dos atos do CMN um requisito essencial para que o ato administrativo produza os seus efeitos (isto é, seja eficaz), conforme reiterada jurisprudência do então Tribunal Federal de Recursos; este, segundo nos quer parecer, não é fundamento da ação declaratória proposta --- mesmo porque mera referência sem fundamentação não constitui causa de pedir --- mas, diversamente, vem a ser fundamento da insurgência das Empresas na esfera administrativa, matéria alegada pela primeira vez e somente no âmbito administrativo.” (grifei)*

Por mais estes motivos, data vênia de entendimento em contrário do i.  
Conselheiro Relator, voto no sentido de não acolher a preliminar de prejudicialidade.

Sala das Sessões, Brasília/DF em 05 de julho de 2004.

  
NILTON LUIZ BARTOLI 