



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 27/05/1998
C	<i>Stalutino</i>
	Rubrica

24

Processo : 10850.001345/92-33
Acórdão : 202-09.340

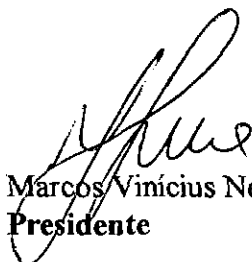
Sessão : 02 de julho de 1997
Recurso : 99.385
Recorrente : USINA SÃO JOSÉ DA ESTIVA S.A. - AÇÚCAR E ÁLCOOL
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

NORMAS PROCESSUAIS - NULIDADE - Decisão de primeira instância que não aborda todos os aspectos da impugnação. Preterição ao direito de defesa e supressão de instância. **Processo que se declara nulo a partir da decisão recorrida, inclusive.**

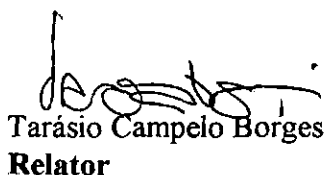
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: USINA SÃO JOSÉ DA ESTIVA S.A. - AÇÚCAR E ÁLCOOL.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em declarar nulo o processo a partir da decisão recorrida, inclusive.** Vencidos os Conselheiros Oswaldo Tancredo de Oliveira e Antônio Sinhiti Myasava. Ausente, justificadamente, o Conselheiro José de Almeida Coelho. Fez sustentação oral, pela recorrente, o Dr. Oscar Sant'Anna de Freitas e Castro.

Sala das Sessões, em 02 de julho de 1997



Marcos Vinicius Neder de Lima
Presidente



Tarásio Campelo Borges
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Helvio Escovedo Barcellos, José Cabral Garofano e Antônio Carlos Bueno Ribeiro.

/OVRS/CF-GB/



Processo : 10850.001345/92-33

Acórdão : 202-09.340

Recurso : 99.385

Recorrente : USINA SÃO JOSÉ DA ESTIVA S.A. - AÇÚCAR E ÁLCOOL

RELATÓRIO

Trata o presente processo de recurso voluntário contra decisão que não conheceu a impugnação e declarou definitivo na esfera administrativa o lançamento de ofício da Contribuição e Adicional sobre Açúcar e Alcool, objeto do Auto de Infração, Quadros Demonstrativos e Termo de Encerramento de Ação Fiscal de fls. 110/117.

Por bem descrever os fatos, adoto e transcrevo o relatório que integra a Decisão Recorrida de fls. 313/316:

“USINA SÃO JOSÉ DA ESTIVA S/A AÇÚCAR E ÁLCOOL, domiciliada na Fazenda Três Pontes, zona rural do Município de Novo Horizonte, Estado de São Paulo, inscrita no Cadastro Geral de Contribuintes do Ministério da Fazenda sob nº 53.172.300/0001-14, foi autuada em 24/06/92 pela fiscalização, sendo o crédito tributário assim constituído: 1.283.148,88 UFIR DE CONTRIBUIÇÃO E ADICIONAL SOBRE O AÇÚCAR E O ÁLCOOL, 2.912.985,33 UFIR DE TAXA REFERENCIAL DIÁRIA ACUMULADA, 128.566,97 UFIR DE JUROS DE MORA (calculados até junho de 1.992) e 1.283.148,88 UFIR DE MULTA, perfazendo um total de 5.607.850,06 UFUR.

Durante a ação fiscal, conforme dá conta a descrição dos fatos de fls.116, foi detectado o não recolhimento da Contribuição e Adicional Sobre o Açúcar e o Alcool referentes ao períodos de apuração compreendidos entre maio de 1.989 e dezembro de 1.991.

Foram dados como infringidos o artigo 3º do Decreto-lei nº 308/67, com as novas redações dadas pelos artigos 1º e 2º do Decreto-lei nº 1.712/79 e artigos 1º e 3º do Decreto-lei nº 1.952/82 c/c Decreto nº 96.022/88 e artigo 3º do Decreto-lei nº 2.471/88; Portarias Interministeriais/atos nº 51/90, 439/90, 480/90, 521/90, 578/90, 661/90, 745/90, MP 279/90, Portarias nº 11/91, 57/91, 425/91, 699/91, 118/91, 150/91, 180/91, 199/91, 226/91, 235/91, 264/91, 318/91 e 334/91. Multa do artigo 2º do Decreto-lei nº 2.471/88 c/c inciso II do



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10850.001345/92-33
Acórdão : 202-09.340

artigo 364 do Regulamento do Imposto Sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82 e artigo 6º, § 2º do Decreto-lei nº 308/67.

Regularmente notificada, insurgiu-se contra a existência apresentando a impugnação tempestiva de fls. 120/126, instruída com os elementos de fls. 127/306, onde junta cópias de petições, de sentenças prolatadas, de guias de depósito judicial, cópias de cartas de fiança bancária e de um Acórdão do Tribunal Regional Federal da 1ª Região.

Afirma que buscou a tutela jurisdicional visando atacar a exigibilidade da contribuição e seu adicional, estando amparada pela liminar de fls. 165, concedida nos autos da medida cautelar nº 89.2470-1 (antigo 831-PC/89, fls. 127/145), a qual teria ordenado que a União se abstinhasse de cobrar os tributos de que tratam os Decretos-leis nº 308/67, 1.712/79 e 1.952/82, e de impor, à impugnante, quaisquer sanções a partir daquela data, informando, ainda, que quando da substituição do depósito em dinheiro pela fiança bancária, a liminar teria sido mantida em todos os seus termos.

Prosseguindo, aduz que os motivos pelos quais insurgiu-se contra a cobrança dos tributos, acham-se expostos na inicial da ação impetrada e **que todas essas razões integram a presente impugnação**.

Diz que todos os motivos por ela invocados para insurgir-se contra o recolhimento dos tributos foram integralmente acolhidos pela M.M. Juíza da 4ª Vara Federal de Brasília-DF, nos autos do processo nº 89.7952-2 (1-864/89), documento 7 às fls. 286/300.

Finalizando sua defesa, afirma que o Egrégio Tribunal Regional Federal da 1ª Região, rejeitou recurso interposto pela União contra a sentença prolatada no referido processo, acolhendo argumento idêntico ao empregado pela impugnante na ação que impetrou, documento 8, fls. 301.

Desta forma, entende a atuada que a peça impositiva não pode subsistir, por estar irremediavelmente eivada do vício de nulidade, tendo em vista que estão sendo cobrados valores cuja exigibilidade está suspensa em razão de medida judicial, insurgindo-se, ainda, contra a exigência da TRD na forma posta no lançamento.

Requer o acolhimento de sua defesa, considerando-se insubsistente o auto de infração ora contestado.



Processo : 10850.001345/92-33
Acórdão : 202-09.340

Cumprindo o preceito consubstanciado no artigo 19, do Decreto nº 70.235/72 (vigente à época), manifestou-se o autuante às fls. 308, assinalando que o crédito tributário fora constituído no intuito de preservá-lo dos efeitos da decadência e que em face do longo período transcorrido desde a concessão da liminar, sem que houvesse ocorrido o julgamento do mérito, propunha o acionamento da Procuradoria da Fazenda Nacional no sentido de que ela solicitasse a cassação da liminar. Às fls. 309, está encartado o ofício encaminhado à PFN, inexistindo nos autos qualquer documento comprovando a adoção da providência solicitada.”

A autoridade *a quo* não conheceu a impugnação e declarou definitiva a exigência na esfera administrativa, mantendo o crédito tributário nos termos em que foi constituído, em decisão assim fundamentada:

“Da análise dos elementos que compõem os autos é relevante registrar-se que às fls. 165, consta o deferimento do pedido de depósito em dinheiro e às fls. 166 o deferimento do pedido de sua substituição por cartas de fiança bancária, cujas cópias não autenticadas estão acostadas às fls. 269/285.

A presente questão, isto é, as conseqüências da propositura de ação judicial no curso do processo administrativo fiscal ou mesmo anteriormente ao seu início, já foi objeto de estudo pela PGFN, evidenciado no Parecer em Processo nº 25.406, de 22/09/78 (DOU de 10/10/78), onde o Dr. Heráclito de Queiroz expendeu lúcidas considerações e conclusões, abaixo reproduzidas em parte:

“Nessas condições, havendo fase litigiosa instaurada - inerente à jurisdição administrativa -, pela impugnação da exigência (recurso latu sensu), seguida, ou mesmo antecedida, de propositura de ação judicial pelo contribuinte, contra a Fazenda, objetivando, por qualquer modalidade processual - ordenatória, declaratória ou de outro rito -, a anulação do crédito tributário, o processo administrativo fiscal deve ter prosseguimento - exceto na hipótese de mandado de segurança ou medida liminar, específico - até a inscrição de Dívida Ativa, com decisão formal da instância em que se encontre, declaratória da definitividade da decisão recorrida, sem que o recurso (latu sensu) seja conhecido, eis que dele terá desistido o contribuinte, ao optar pela via judicial”.

No mesmo sentido, o Coordenador-Geral do Sistema de Tributação, através do Ato Declaratório (Normativo) nº 03, de 14/02/96, declarou que “a



Processo : 10850.001345/92-33
Acórdão : 202-09.340

propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda, de ação judicial - por qualquer modalidade processual, antes ou posteriormente à autuação, com o mesmo objeto, importa renúncia às instâncias administrativa, ou desistência de eventual recurso interposto". Acrescentou que, neste caso, a autoridade dirigente do órgão onde se encontra o processo não conhecerá de eventual petição do contribuinte, proferindo decisão formal, declaratória da definitividade da exigência discutida ou da decisão recorrida, se for o caso, encaminhando o processo para a cobrança do débito, ressalvada a eventual aplicação do disposto no artigo 149 do CTN, procedendo à inscrição em Dívida Ativa, deixando de fazê-lo, tão-somente no caso de ocorrência das hipóteses previstas nos incisos II e IV do artigo 151 do CTN.

Ora, no caso vertente está perfeitamente caracterizada a renúncia à discussão na esfera administrativa, haja vista que estão presentes os dois pressupostos contemplados pelo ADN nº 03/96, ou seja, a discussão da mesma matéria nas duas esferas e a inexistência de erros no lançamento.

Com efeito, a própria impugnante registra em sua defesa que "os motivos pelos quais insurgiu-se contra a cobrança dos tributos, acham-se expostos nas iniciais das ações **impetradas e que todas essas razões integram a presente impugnação**"; fato comprobatório de que as discussões nas esferas judiciária e administrativa versam sobre o mesmo objeto.

Já o segundo pressuposto exsurge tanto do fato de encontrar-se o lançamento em perfeita sintonia com o disposto no artigo 10, do Decreto nº 70.235/72, isto é, estão presentes todos os requisitos formais exigidos, como do fato de que a impugnação deixou de apontar a existência de erros materiais porventura cometidos pelo autuante.

No tocante à TRD, é patente que a mesma foi aplicada como juros de mora nos períodos de apuração compreendidos entre fevereiro e dezembro de 1991, haja vista que, tratando-se de auto de infração lavrado posteriormente à publicação da Lei nº 8.218/91, aquela taxa incidiu a partir do vencimento legal da obrigação, conforme ressaltou o próprio autuante às fls. 114.

E não poderia ser de outra forma, pois é inegável que o referido encargo foi instituído de forma prospectiva pelo artigo 9º da Medida Provisória nº 294/91, convertida, posteriormente, na Lei nº 8.177/91 que apenas preceituava que a TRD incidiria sobre impostos e multas a partir daquela data (04/02/91)



Processo : 10850.001345/92-33
Acórdão : 202-09.340

sem, contudo, esclarecer se a incidência dar-se-ia a título de juros de mora ou correção monetária.

O advento da Lei nº 8.218/91, apenas tornou explícito a que título incidiria o encargo anteriormente instituído pela MP 298/91, não havendo que se falar em inaplicabilidade da TRD no período compreendido entre fevereiro e agosto de 1.991, em face da existência de um suposto "vácuo legislativo". Trata-se, portanto, de norma jurídica de caráter meramente interpretativo que veio esclarecer a natureza jurídica de um encargo criado alhures, adequando sua cobrança à decisão do Supremo Tribunal Federal que impediu a utilização do mesmo como indexador da moeda."

Em 15.05.96, no Recurso Voluntário de fls. 322/333, a interessada requer a apreciação da matéria por este Colegiado - aduz que não houve renúncia à instância administrativa -, com as razões que leio em Sessão.

Cumprindo o disposto no art. 1º da Portaria MF nº 260, de 24.10.95, com a nova redação dada pela Portaria MF nº 180, de 03.06.96, a PFN apresentou contra-razões ao recurso, onde opina pelo não conhecimento do recurso, em conformidade com a decisão recorrida.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10850.001345/92-33
Acórdão : 202-09.340

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR TARÁSIO CAMPELO BORGES

O recurso é tempestivo e dele conheço.

Preliminarmente, entendo inaplicável ao caso concreto, o disposto no artigo 62 do Decreto nº 70.235/72, a seguir transcrito, haja vista que não há nos autos nenhuma comprovação da existência de medida judicial determinando a suspensão da cobrança do tributo. Há prova do deferimento do depósito da contribuição questionada (fls. 165) e, posteriormente, deferimento do pedido de substituição dos valores depositados por fiança bancária (fls. 166/170).

“Art. 62 - Durante a vigência de medida judicial que determinar a suspensão da cobrança do tributo não será instaurado procedimento fiscal contra o sujeito passivo favorecido pela decisão, relativamente à matéria sobre que versar a ordem de suspensão.

Parágrafo único. Se a medida referir-se à matéria objeto de processo fiscal, o curso deste não será suspenso exceto quanto aos atos executórios.”

Rejeito a preliminar de nulidade do auto de infração.

Também entendo irreparável a decisão recorrida quando não conhece as razões de mérito da impugnação que versam sobre o mesmo objeto, tanto na esfera judiciária quanto na esfera administrativa.

Com efeito. Nenhuma dúvida há quanto à coincidência da discussão da mesma matéria nas duas instâncias, haja vista que a própria interessada, em suas razões de impugnação, se reporta às razões expendidas nas iniciais da cautelar e da ação principal (ordinária) que a ela se seguiu.

Neste particular, adoto e transcrevo parte da declaração de voto integrante do Acórdão nº 202-09.261, da lavra do ilustre Conselheiro Marcos Vinícius Neder de Lima.

“... 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.



Processo : 10850.001345/92-33
Acórdão : 202-09.340

Não há dúvida que o ordenamento jurídico pátrio filiou o Brasil à jurisdição una, como se depreende do mandamento previsto no artigo 5º, inciso XXXV, da Carta Política de 1988, assim redigido: “a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça de direito”. Em decorrência, as matérias podem ser argüidas perante o Poder Judiciário a qualquer momento, independentemente da mesma matéria sub judice ser posta ou não à apreciação dos órgãos julgadores administrativos.

De fato, nenhum dispositivo legal ou princípio processual permite a discussão paralela da mesma matéria em instâncias diversas, sejam elas administrativas ou judiciais ou uma de cada natureza. Na sistemática constitucional, o ato administrativo está sujeito ao controle do Poder Judiciário, sendo este último, em relação ao primeiro, instância superior e autônoma. Superior, porque pode rever, para cassar ou anular, o ato administrativo. Autônoma, porque a parte não está obrigada a recorrer, antes, às instâncias administrativas, para ingressar em Juízo.

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

“54. Quando o Poder Judiciário, pela natureza da sua função, é chamado a resolver situações contenciosas entre a Administração Pública e o indivíduo, tem o controle jurisdicional das atividades administrativas.

.....

55. O controle jurisdicional se exerce por uma intervenção do Poder Judiciário no processo de realização do direito. Os fenômenos executórios saem da alçada do Poder Executivo, devolvendo-se ao órgão jurisdicional.... A Administração não é mais órgão ativo do Estado. A demanda vem situá-la, diante do indivíduo, como parte, em condição de igualdade com ele. O judiciário resolve o conflito pela operação interpretativa e pratica também os atos conseqüentemente necessários a ultimar o processo executório. Há, portanto, duas fases, na operação executiva, realizada pelo Judiciário. Uma tipicamente jurisdicional, em que se constata e decide a contenda entre a administração e o indivíduo, outra



Processo : 10850.001345/92-33
Acórdão : 202-09.340

formalmente jurisdicional, mas materialmente administrativa que é o da execução da sentença pela força.¹

O Contencioso Administrativo, na verdade, tem como função primordial o controle da legalidade dos atos da Fazenda Pública, permitindo a revisão de seus próprios atos no âmbito do próprio Poder Executivo. Nessa situação, a Fazenda possui, ao mesmo tempo, a função de acusador e julgador, possibilitando aos sujeitos da relação tributária chegar a um consenso sobre a matéria em litígio, previamente ao exame pelo Poder Judiciário, visando basicamente evitar o posterior ingresso em Juízo.

Analizando o campo de atuação das Cortes Administrativas, 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:

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 : 10850.001345/92-33
Acórdão : 202-09.340

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

Daí pode se concluir que a opção da recorrente em submeter o mérito da questão ao Poder Judiciário, antes de buscar a solução na esfera administrativa, tornou inócua qualquer discussão posterior da mesma matéria no âmbito administrativo. Na verdade, tal opção acarreta em renúncia tácita ao direito público subjetivo de ver apreciada administrativamente a impugnação do lançamento do tributo com relação a mesma matéria “sub judice”.

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

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

O entendimento do Judiciário através do STJ, conforme Aresto relatado (RESP nº 7-630-RJ), em idêntica matéria, pelo eminente Ministro Ilmar Galvão, cujo excerto a seguir transcrevo, bem elucida a 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.”

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



Processo : 10850.001345/92-33
Acórdão : 202-09.340

“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 ulatimação 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.



Processo : 10850.001345/92-33
Acórdão : 202-09.340

Com efeito, se a decisão judicial lhe foi favorável, a execução resultará trancada; e se desfavorável, não terá retardado injustificadamente a realização do crédito fiscal.

A circunstância de a exigência fiscal haver sido impugnada antes, ou depois, da autuação, não tem relevância, de vez que em qualquer, produzirá a sentença os efeitos descritos.

O que não faz sentido é a invalidação do título exequendo pelo único motivo de não haver o contribuinte logrado o pronunciamento sobre o mérito, no julgamento da ação, sabendo-se que poderá obtê-lo por via de embargos, sem que se possa falar, por isso, em nulidade processual, notadamente cerceamento de defesa." (grifo nosso).

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

Essa decisão se aplica perfeitamente à hipótese dos autos, apesar de referir-se à ação mandamental, eis que a jurisprudência dos Tribunais Superiores tem admitido a mesma eficácia declaratória da sentença em Mandado de Segurança Preventivo.

A propósito, o E. Superior Tribunal de Justiça, no Recurso Especial nº 12.184, da lavra do ilustre Ministro Ari Pargendler, assim consignou este entendimento, verbis:

"EMENTA - Mandado de Segurança Preventivo. Obrigação Tributária. Natureza da Sentença. Efeitos para o Futuro. Quando o mandado de segurança, antecipando-se ao lançamento fiscal, não ataca ato algum da autoridade fazendária, prevenindo apenas a sua prática, a sentença que concede a ordem tem natureza exclusivamente declaratória do direito a respeito do qual se controverte, induzindo o efeito da coisa julgada. (...) Recurso especial conhecido e provido." (Grifo nosso)



Processo : 10850.001345/92-33
Acórdão : 202-09.340

Tanto é assim, que o Ministro Antônio de Pádua Ribeiro, em seu voto, em 27 de setembro de 1995, no RESP 24.040-6-RJ do STJ, abaixo transcrito, tratou de renúncia à esfera administrativa em virtude de propositura de ação declaratória, adotando os mesmos argumentos do voto no RESP nº 7-630-RJ, a saber:

“EMENTA: Tributário. Ação declaratória que antecede a atuação. Renúncia do poder de recorrer na via administrativa e desistência do recurso interposto.

I - O ajuizamento da ação declaratória anteriormente à atuação impede o contribuinte de impugnar administrativamente a mesma atuação interpondo os recursos cabíveis naquela esfera. Ao entender de forma diversa, o acórdão recorrido negou vigência ao artigo 38, parágrafo único, da Lei nº 6.830, de 22.09..80.

II - Recurso especial conhecido e provido.”

Resta comprovado, portanto, que nenhum prejuízo há ao amplo direito de defesa do contribuinte com a decisão da autoridade singular, quando esta não conheceu da impugnação e encaminhou o débito para inscrição na Dívida Ativa da União.

Por outro lado, se o mérito for apreciado no âmbito administrativo e o contribuinte sair vencedor, a Administração não terá meios próprios para colocar a questão ao conhecimento do Judiciário de modo a anular o ato administrativo decisório, mesmo que o entendimento deste órgão, sobre a mesma matéria, seja em sentido oposto.

Ora, o E. Conselho de Contribuintes, como órgão da administração, ao manifestar sua vontade em processo administrativo, pronunciando-se sobre a controvérsia administrativa, objetiva exteriorizar a vontade funcional do Estado, que se concretiza com a formação do título extrajudicial, que constituirá a Dívida Ativa como resultado da decisão proferida desfavoravelmente ao contribuinte.

Assim, quando o Poder Executivo, mediante ato administrativo, decide a lide posta a sua apreciação, declara expressamente que concorda com apelação do contribuinte e, por conseguinte, torna a



Processo : 10850.001345/92-33
Acórdão : 202-09.340

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. Havendo, desta maneira, flagrante desigualdade entre as partes, ferindo claramente o princípio da isonomia.⁷

Ademais, o argumento trazido pelo ilustre relator, de que a ação declaratória é desprovida de qualquer força executória, não afetando o processo administrativo que deverá ter curso normal, com a suspensão da cobrança, aguardando a sentença judicial definitiva, é, a meu ver, no mínimo, incerto.

Os efeitos de uma ação declaratória, dependendo da decisão do juiz, não são meramente declaratórios da existência ou inexistência de uma relação jurídica, apresentam também eficácia condenatória imediata para a Fazenda Pública e, por conseguinte, gera superposição de efeitos com a decisão administrativa que lhe seja oposta.

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 : 10850.001345/92-33

Acórdão : 202-09.340

Oportuno, neste passo, lembrar os ensinamentos sempre precisos de Pontes de Miranda⁸, 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 Madeira⁹, verbis:

“EMENTA - Embargos de Declaração. Ação declaratória do direito ao crédito de ICM. Eficácia. Declarada a relação jurídica de isenção do tributo por sentença, torna-se indiscutível o direito da parte. Se o imposto sobre que recai a isenção já foi pago, cabe a ação de repetição de indébito. Se não foi, cabe desde logo a escrituração dos respectivos créditos, independente de ação condenatória.”(grifo nosso)

Ad argumentandum, se houvesse, nesse caso, auto de infração para se exigir o imposto sobre o qual recai a isenção, lavrado enquanto tramitava a ação declaratória, e que o mérito tivesse sido apreciado administrativamente em sentido oposto ao do Judiciário, estaríamos diante, mesmo sem a interposição de ação condenatória, de um caso de flagrante superposição de efeitos entre as duas decisões.

A amplitude de efeitos de uma ação declaratória vai depender unicamente da decisão do juiz, e segundo entende o STJ¹⁰: “Não pode a autoridade administrativa ou o tribunal ditar normas para o juiz da ação declaratória”.

⁸ TRATADO DAS AÇÕES, ed. RT, 1970, t. I, p. 124

⁹ STF RE 107.493, SP, RTJ 124, p 1182/1183

¹⁰ Recurso em Mandado de Segurança nº 1.127-0-RS, STJ, de 04 de novembro de 1992



Processo : 10850.001345/92-33
Acórdão : 202-09.340

Dessarte, dívida não há quanto aos possíveis efeitos condenatórios da ação declaratória, possibilitando a anulação dos efeitos da decisão administrativa.

(...)

A Exposição de Motivos da Lei nº 6.830/80¹¹, por sua vez, ao se referir ao ingresso em Juízo concomitante com a discussão administrativa, explica: "Portanto, desde que a parte ingressa em Juízo contra o mérito da decisão administrativa - contra o título materializado da obrigação - essa opção pela via superior e autônoma importa em desistência de qualquer eventual recurso porventura interposto na instância inferior".

As disposições referidas no parágrafo único da LEF, com o subsídio de sua exposição de motivos, demonstram, tão-somente, a idéia, já existente em 1980, da impossibilidade da discussão paralela nas duas instâncias, apesar de não ter se referido à ação declaratória, pois, como vimos, essa ação não se aplica à hipótese tratada pela norma. As atuais decisões dos Tribunais Superiores interpretam esse dispositivo, que prevê a renúncia à esfera administrativa, em conjunto com o novo ordenamento jurídico advindo com a Constituição de 1988, ampliando-o para qualquer discussão paralela nas duas instâncias.

Pacífica também é a jurisprudência nessa matéria na Oitava Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, no Acórdão nº 108-02.943, assim ementado:

"PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NORMAS PROCESSUAIS - AÇÃO JUDICIAL E ADMINISTRATIVA CONCOMITANTES - IMPOSSIBILIDADE - A busca da tutela jurisdicional do Poder Judiciário, antes ou depois do lançamento "ex-officio", enseja renúncia ao litígio administrativo e impede a apreciação das razões de mérito, por parte da autoridade administrativa, tornando-se definitiva a exigência tributária nesta esfera."

¹¹ Exposição de motivos nº 223 da Lei 6.830, de 22 de setembro de 1980 (pág. 415 do livro Lei de Execução Fiscal de Humberto Theodoro Júnior, 4ª edição, ed Saraiva)



Processo : 10850.001345/92-33
Acórdão : 202-09.340

Nesse passo, portanto, chegamos a poucas mas importantes conclusões, assim sintetizadas:

1) o ordenamento jurídico brasileiro adota o princípio da jurisdição una, estabelecido no artigo 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 em renúncia tácita ao direito de ver a mesma matéria apreciada administrativamente;

3) nenhum prejuízo há ao amplo direito de defesa do contribuinte com a decisão da autoridade singular, com a inscrição do débito na Dívida Ativa da União, porquanto por via de embargos à execução as ações podem ser apensadas para julgamento simultâneo;

4) por outro lado, contrariando o princípio constitucional da isonomia, se o mérito for apreciado no âmbito administrativo e o contribuinte sair vencedor, a Administração não terá meios próprios para reverter sua decisão, mesmo que o entendimento do Poder Judiciário, sobre a mesma matéria, seja em sentido oposto;

5) os efeitos de uma ação declaratória, dependendo do julgador, não são meramente declaratórios, apresentam também eficácia condenatória e, por conseguinte, gera superposição de efeitos com a decisão administrativa que lhe seja oposta;

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

7) a jurisprudência de nossos Tribunais Superiores (RESP 24.040-6-RJ e RESP nº 7-630-RJ do STJ) corrobora o entendimento, defendido neste voto, de haver renúncia na hipótese dos autos.”

NOTA



Processo : 10850.001345/92-33
Acórdão : 202-09.340

Nem mesmo procede a alegada suspensão da exigibilidade do crédito tributário, uma vez que não está caracterizada nenhuma das hipóteses previstas no artigo 151 do CTN, a saber:

“Art. 151 - Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

I - moratória;

II - o depósito do seu montante integral;

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja suspenso, ou dela consequentes.”

Conforme já mencionei, o depósito judicial deferido no Despacho de fls. 68 foi posteriormente levantado e substituído por fiança bancária, nos termos do Pedido de fls. 70/74, deferido em 28.02.91. A existência de fiança bancária não é suficiente para suspender a exigibilidade do crédito tributário, por falta de previsão legal.

Pelo exposto, em preliminar ao mérito, entendo que está configurada a renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa e voto no sentido de não conhecer do recurso para declarar definitiva a exigência nesta instância.

Vencido na preliminar de renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa e tendo que enfrentar o mérito, levanto outra preliminar, de supressão de instância, haja vista que a matéria de mérito não foi apreciada pela primeira instância administrativa.

Apreciar o mérito, nestas condições, fere o princípio do duplo grau de jurisdição.

Com essas considerações, voto pela declaração de nulidade do processo a partir da decisão recorrida, inclusive, para que outra seja proferida com apreciação das razões de mérito, independentemente de serem ou não coincidentes com as razões do processo judicial.

Sala das Sessões, em 02 de julho de 1997

TARÁSIO CAMPELO BÓRGES